

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PRÁVA

Účetní a daňové aspekty neziskových organizací
Accounting and Taxation of Non-profit Organizations

Student: Bc. Ondřej Vícha
Vedoucí diplomové práce: Dr Mgr. Damian Czudek, Ph.D

Ostrava 2019

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra práva

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Ondřej Vícha**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **6208T011 Ekonomika a právo v podnikání**
Téma: **Účetní a daňové aspekty neziskových organizací**
Accounting and Taxation of Non-profit Organizations
Jazyk vypracování: **čeština**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Postavení neziskových organizací v České republice
 3. Účetní aspekty neziskových organizací
 4. Analýza zdanění a specifík v rámci správy daní
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

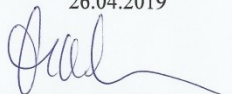
Seznam doporučené odborné literatury:

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-103-3.
KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLEŠNÍKOVÁ. *Jednoduché účetnictví k 1. 1. 2016: určeno pro spolky, odborové organizace, honební sdružení, cirkve, náboženské společnosti a církevní instituce*. 3. akt. vyd. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2016. ISBN 978-80-7554-000-3.
PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2. akt. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. ISBN 978-80-247-5699-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Dr Mgr. Damian Czudek, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018
Datum odevzdání: 26.04.2019



JUDr. Bohuslav Halfar
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci „Účetní a daňové aspekty neziskových organizací“, včetně příloh, vypracoval samostatně.

V Ostravě dne 26. 4. 2019

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'V. K. H.', is written over the date.

Poděkování:

Zde bych chtěl poděkovat Dr Ing. Damianu Czudkovi Ph.D. za trpělivost a věcné připomínky při konzultacích. A za odborné vedení mé diplomové práce.

Obsah

1 Úvod	5
2 Postavení neziskových organizací v České republice	6
2.1 Neziskové organizace	6
2.2 Spolek	8
2.2.1 Založení a vznik spolku	8
2.2.2 Zrušení a zánik spolku	9
2.2.3 Orgány spolku	9
2.2.4 Pobočné spolky	10
2.3 Ústav	10
2.4 Fundace	10
2.5 Ostatní neziskové organizace	12
2.6 Junák – český skaut z. s.	15
3 Účetní aspekty neziskových organizací	17
3.1 Hospodaření	17
3.2 Obecně o účetnictví	17
3.3 Podvojně účetnictví	18
3.3.1 Rozsah vedení účetnictví	19
3.3.2 Účetní knihy	19
3.3.3 Směrná účtová osnova	20
3.3.4 České účetní standardy	21
3.3.5 Zjednodušený rozsah účetnictví	23
3.3.6 Účetní uzávěrka a závěrka	23
3.4 Jednoduché účetnictví	24
3.4.1 Podmínky vedení jednoduchého účetnictví	24
3.4.2 Knihy jednoduchého účetnictví	24
3.4.3 Majetek podle jednoduchého účetnictví	25
3.4.4 Účetní závěrka a uzávěrka	26
3.5 Porovnání jednoduchého a podvojněho účetnictví	26
3.6 Přejít na jednoduché nebo podvojně účetnictví	27
3.7 Zdroje financování	28
3.8 Hospodaření spolku Junák-český skaut z. s.	30
3.8.1 Obecně k hospodaření spolku	30
3.8.2 Cestovní náhrady	31
3.8.3 Zpráva o hospodaření	32
3.8.4 Rozpočet jednotky a akce	32

8.4.5 Vnitřní předpisy Junáka o hospodaření	33
3.8.6 Fundraising Junáka.....	35
3.8.7 Účetní systém	36
4 Analýza zdanění a specifík v rámci správy daní	38
4.1 Daně a neziskovky v ČR	38
4.2 Daň z příjmu právnických osob	38
4.2.1 Poplatníci daně z příjmu.....	38
4.2.2 Předmět daně z příjmu.....	39
4.2.3 Základ daně	39
4.2.4 Stanovení daňově účinných nákladů	42
4.2.5 Tvorba a úpravy základu daně	43
4.2.6 Sazba daně.....	45
4.2.7 Daňové přiznání	46
4.3 Daň silniční	47
4.4 Daň z nabytí nemovitých věcí	48
4.5 Daň z nemovitých věcí.....	49
4.6 Daň z přidané hodnoty	51
4.7 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob.....	52
5 Závěr.....	54
6 Seznam použité literatury.....	57
7 Seznam zkratk	60

seznam tabulek, grafů a obrázků

Tabulka 1.1 Počet neziskových organizací v České republice.....	8
Tabulka 2.1 Rozdíly mezi jednoduchým účetnictvím a podvojným účetnictvím.....	27
Tabulka 3.2 Rozpočet organizační jednotky a rozpočet akce	33
Tabulka 4.1 Úprava základu daně a výpočet daně z příjmu právnických osob	43

graf 3. 1 Dotace poskytnuté NNO	29
---------------------------------------	----

obr.4. 1 Účetní software ESO	37
------------------------------------	----

1 Úvod

Ekonomové věnují velkou pozornost ziskovým (výdělečným) organizacím. Neziskovým organizacím taková pozornost věnována není, bývají probírány jen zřídka. Jedná se o specifický druh právnických osob, který má svá účetní i daňová specifika. V oblasti právní úpravy neziskových organizací došlo ke změnám. Změnou v úpravě některých neziskovek bylo nabytí účinnosti nového občanského zákoníku (zákon č. 89/2012 Sb.). V roce 2015 vešla v účinnost vyhláška upravující jednoduché účetnictví. V roce 2016 navíc prošel významnou novelou i zákon o účetnictví.

Cílem práce je analýza variant vedení účetnictví a zdaňování u nestátních neziskových organizací.

V kapitole postavení neziskových organizací v České republice bude nejdříve definován pojem nezisková organizace. Následně budou v krátkosti popsány některé typy nestátních neziskových organizací. Největší pozornost bude věnována spolkům. Součástí kapitoly bude i seznámení s organizací Junák – český skaut z. s. a s jeho organizační strukturou. V třetí kapitole budou popsány jednotlivé varianty vedení účetnictví, které mají neziskové organizace podle českého práva k dispozici, závěr kapitoly je věnován specifikům v organizaci Junák. Ve čtvrté kapitole budou popsána daňová specifika pro neziskové organizace. V rámci této kapitoly bude zaměřeno na daň z příjmu právnických osob, daně z nemovitých věcí, daně z nabytí nemovitých věcí, daně silniční a daně z přidané hodnoty.

V diplomové práci budou použity následující metody: analýza, syntéza, generalizace, dedukce.

Diplomová práce je zpracována podle právního vztahu k lednu 2019.

2 Postavení neziskových organizací v České republice

Jedním z kritérií pro členění podniků je financování a skutečnost, zda cílem podniku je vytvářet zisk. Z tohoto pohledu pak rozdělujeme podniky na ziskové a neziskové. Neziskové organizace pak případně nahospodařené přebytky nerozdělují mezi spolupracovníky a zaměstnance nebo jiné formální účastníky organizace, ale musí je použít pro plnění účelu, pro nějž byly zřízeny. Neziskové organizace jsou např. společenské organizace, působící v oblasti politické, kulturní a sociální. (Kašík, J. Franek, J. 2015 str. 16)

Tetřevová (2008 str. 26,27) rozděljuje neziskový sektor na sektor veřejný, soukromý a sektor domácností. Veřejný sektor je financován z veřejných financí a je řízen a spravován veřejnou správou. Soukromý sektor je financován finančními prostředky fyzických a soukromých právnických osob, mohou ale také získávat příspěvky z veřejných financí. Poslední sektor sdružuje rodiny a jednotlivce.

V této práci se budeme zabývat nestátními neziskovými organizacemi.

2.1 Neziskové organizace

Příčinou vzniku neziskových organizací se stalo právo sdružování, které je i jedním ze základních atributů demokratických států. Jde o institucionalizování snahy určité skupiny lidí, žijících a spolupracujících na daném území, organizovat se a vzájemně usměrňovat své jednání k tvorbě společensky užitečných věcí a aktivit, případně se podílet na veřejné politice. Dalším faktorem významným pro existenci organizací neziskového soukromého sektoru je princip dobrovolné práce. To je činnost, kterou dobrovolník vykonává ve prospěch druhých, nepovinně a bez nároků na odměnu. (Stejskal 2014 str. 8)

Ustálilo se několik základních vymezení neziskových organizací. Za neziskové organizace považujeme subjekty, které jsou:

- *Institucionalizované* (mají jistou institucionální strukturu, organizační skutečnost, bez ohledu na to, zda jsou formálně nebo právně registrovány),
- *Soukromé* (jsou institucionálně odděleny od státní správy, ani jí nejsou řízeny),
- *Neziskové* (mohou vytvářet zisk, který však musí být použit na cíle, pro které byla organizace založena, vytvořený zisk nesmí být přerozdělen mezi vlastníky nebo vedení společnosti),
- *Samosprávné a nezávislé* (jsou vybaveny vlastními postupy a strukturami, které umožňují kontrolu vlastních činností),
- *Dobrovolné* (dobrovolná účast na svých činnostech). (Takáčová 2010 str. 5)

Podle Tetřevové (2008 str. 41,42) má soukromý neziskový sektor několik základních funkcí a to:

- **funkci ekonomickou** (tento sektor má nezanedbatelný národohospodářský význam svým začleněním do koloběhu výrobních faktorů, zboží a služeb, kdy působí např. jako producent a spotřebitel statků, zaměstnavatel atd.),
- **funkci sociální** (ta zahrnuje **funkci servisní**, čili výkon a poskytování specifických statků, a **funkci participační**, čili uspokojování potřeby sdružovat se, aktivně se podílet na činnosti dané organizace a zapojovat se i do života společnosti),
- **funkci politickou** (ta zahrnuje **funkci ochrannářskou**, čili chrání jednotlivce i skupiny obyvatel před porušováním základních lidských práv, a **funkci demokratizační**, čili

má mimořádný přínos k rozvoji demokracie a dává lidem možnost ovlivnit veřejnou politiku i veřejné mínění).

Podle Tetřevové (2008 str. 42) je neziskový sektor spojen s následujícími přednostmi:

- zajišťuje statky, které není v dostatečném množství a kvalitě schopen zajistit tržní a veřejný sektor,
- uspokojuje potřeby vybraných skupin obyvatel (menšin či rizikových skupin),
- poskytuje služby bezplatně či za nízké ceny,
- projevuje se v něm vyšší vzájemná důvěra mezi stranami,
- věnuje zvláštní pozornost svým členům,
- podporuje různorodost a rozmanitost odlišných názorů,
- reaguje pružně a operativně na měnící se požadavky (činí tak navíc tvořivě),
- efektivně zajišťuje požadované statky v odpovídající kvalitě,
- existence a aktivity neziskového sektoru vedou ke značným úsporám veřejných výdajů.

Podle Tetřevové (2008 str. 43) je neziskový sektor spojen s následujícími nedostatky:

- nedostatek materiálních či lidských zdrojů pro realizaci poslání organizací,
- aktivity jsou často zaměřeny pouze na vybrané atraktivní problémy či problémy malé skupiny obyvatel,
- neziskové organizace mohou působit proti posilování samostatnosti, aktivity a sebedůvěry klientů,
- činnost je náchylná k uplatňování principů byrokratického řízení,
- kvůli závislosti na specifických způsobech a metodách financování se zde projevuje zvýšená nestabilita a nejistota.

Mezi neziskové organizace podle právní formy řadíme:

- spolky, pobočné spolky,
- ústavy,
- nadace, nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- politické strany a politická hnutí,
- církve a náboženská sdružení,
- společenství vlastníků jednotek,
- veřejné vysoké školy,
- profesní komory,
- honební společenstva,
- zájmová sdružení právnických osob,
- obchodní korporace.

V České republice bylo k 1. lednu 2016 registrováno 85 308 spolků a 25 085 pobočných spolků; 2 672 obecně prospěšných společností; 397 ústavů, 517 nadací; 1 558 nadačních fondů, 938 zájmových sdružení právnických osob a 4 127 církevních právnických osob. (Vláda ČR 2018)

Počet neziskových organizací v České republice za roky 2014 až 2017 je uveden v tabulce 2.1.¹

Tabulka 1.1 Počet neziskových organizací v České republice

Rok/ právní forma	Nadace	Nadační fondy	Obecně prospěšné společnosti	Zapsané ústavy	Církevní organizace	Spolky	Pobočné spolky
2014	508	1407	2926	123	4158	86956	26118
2015	505	1518	2894	388	4166	89584	26423
2016	516	1635	2792	686	4177	92878	26370
2017	515	1670	2774	752	4171	93651	26414

zdroj: www.neziskovky.cz

Všechny velké organizace z neziskového sektoru mají při svém vzniku určitou představu svých zakladatelů. Zakladatelé musí definovat, jakými produkty bude organizace naplňovat svojí aktivitu. Příkladem může být vize Sokola a TOMa. Základními idejemi Sokola bylo uznávání svobody jednotlivce a národů, rovnoprávnost všech před zákonem, odmítání sociální nerovnosti a národnostního útlaku. Věřili, že tělovýchova je nejen významný prostředek k dosažení fyzického a duševního zdraví národa, ale i prostředek schopný do národně emancipovaného hnutí zmobilizovat široké vrstvy lidu. TOM² se hlásí k ideji občanské společnosti a podporuje vlastenectví, aktivní občanství a úctu k demokratickým tradicím našeho státu. (Novotný a kol 2008 str. 37,39,40)

2.2 Spolek

Spolek je podle občanského zákoníku právnická osoba založená za účelem naplňování určitého zájmu jeho zakladatelů. Spolky jsou upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů a to od §214 do §302.

2.2.1 Založení a vznik spolku

Založit spolek mohou nejméně tři osoby (fyzické i právnické). Zákon upravuje dvě formy založení. První způsob je shoda zakladatelů na obsahu stanov³. Druhým způsobem založení je usnesení ustavující schůze tvořícího se spolku. Tento způsob založení spolku bude obvykle užíván v případě, kdy se na založení spolku podílí větší počet osob, případně není předem znám konkrétní počet osob, jež se budou na založení spolku podílet. (Dobrozemský 2016 str. 113)

Stanovy musí povinně obsahovat tyto části (Pelikánová 2016 str. 30):

- název⁴,
- sídlo,
- účel, pro který byl založen,
- práva a povinnosti členů vůči spolku, popř. určení způsobu, jak jim budou práva a povinnosti vznikat,
- určení statutárního orgánu.

¹ Za roky 2014,2015 a 2016 se jedná o údaje z prosince daného roku. Za rok 2017 se jedná o data z měsíce dubna.

² Turistické oddíly mládeže

³ Při tomto způsobu je spolek založen okamžikem shody na obsahu stanov.

⁴ Název musí povinně obsahovat slovo „spolek“ nebo „zapsaný spolek“ nebo zkratku „z. s.“

Stanovy mohou dále obsahovat tyto části (pokud nejsou definované, tak se použijí přiměřeně ustanovení NOZ). (Pelikánová 2016 str. 31):

- druhy členství, práva a povinnosti jednotlivých druhů,
- přechod členství na právního nástupce,
- proces přijímání členů,
- členský příspěvek,
- pobočné spolky,
- pravidla pro vedení seznamu členů,
- zánik členství, vyloučení člena,
- orgány spolku a jejich označení, ustanovování, funkční období, pravomoci,
- členská schůze – práva a povinnosti, pravomoci, svolávání, usnášeníschopnost, hlasování, průběh zasedání, pořizování zápisu,
- rozhodnutí o neplatnosti rozhodnutí orgánů spolku,
- zrušení a likvidace spolku,
- fúze a rozdělení spolků.

„Spolek vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Pokud není zapsán do 30 dnů ode dne podání návrhu na zápis a pokud nebylo v této lhůtě ani vydáno rozhodnutí o odmítnutí zápisu, považuje se spolek za zapsaný do rejstříku 30. dnem od podání návrhu.“ (Pelikánová 2016 str. 30)

2.2.2 Zrušení a zánik spolku

Na zánik spolku se aplikuje dvoufázový režim: zrušení a zánik. Mezi tyto dva okamžiky může přibýt třetí fáze – likvidace. Spolek může být zrušen dobrovolně, typicky rozhodnutím členů ve formě nejvyššího orgánu. Spolek se zrušuje dnem přijetí rozhodnutí příslušného orgánu, případně dnem pozdějším, je-li tak stanoveno ve stanovách nebo v rozhodnutí příslušného orgánu. Den zrušení právnické osoby je skutečností zapisovanou do veřejného rejstříku. Zánik je situace, kdy právnická osoba pozbývá svůj status, přestává být subjektem práva. V případě provedení likvidace spolku podá likvidátor do třiceti dnů od skončení likvidace návrh na výmaz spolku ze spolkového rejstříku (Dobrozemský 2016 str. 176,178).

2.2.3 Orgány spolku

Zákon upravuje tyto orgány spolku:

- nejvyšší orgán,
- statutární orgán,
- kontrolní komise,
- rozhodčí komise.

Povinně musí spolek mít podle zákona nejvyšší a statutární orgán. O orgánech si podle §243 rozhoduje spolek sám.

Statutární orgán je dominantním orgánem, neboť disponuje pravomocí zastupovat spolek ve všech záležitostech, nejsou-li vyhrazeny jinému orgánu. Statutárnímu orgánu náleží jak působnost vnější, tak vnitřní. Povinností stanov je určit, zda je statutární orgán kolektivní nebo individuální. Je pak věcí stanov, jak bude upraveno jednatelem oprávnění statutárního orgánu navenek. (Dobrozemský 2016 str. 136-137)

Jako druhý povinný orgán spolku zákon stanoví nejvyšší orgán s tím, že je opět věcí stanov, který orgán jím bude. Pakliže stanovy budou mlčet a explicitně nevedou, který orgán je orgánem nejvyšším, nastupuje zákonná domněnka, že jím je členská schůze. Zákon obsahuje dvě alternativní formy členské schůze, které jsou zjevně inspirovány správní úpravou družstva. Dílčí členské schůze jsou praktické v případě velkých spolků s rozsáhlou regionálně členitou členskou základnou. Modifikace spočívá v tom, že člen se účastní pouze jedné dílčí schůze, ty budou probíhat v určitém časovém intervalu zpravidla na územním principu. Druhou modifikací členské schůze je shromáždění delegátů. Tato forma je dnes využívaná velkými spolky s rozsáhlou regionálně členitou členskou základnou. (Dobrozemský 2016 str. 139-147)

„Zákon koncipuje kontrolní komisi jako nepovinný orgán spolku, je věcí stanov, zda bude zřízena. Zákon však v případě jejího zřízení stanoví pravidla pro ustavení členů a pro vymezení její působnosti.“ (Dobrozemský 2016 str. 148)

Zákon koncipuje rozhodčí komisi jako nepovinný orgán spolku; je věcí stanov, zda bude zřízena. Zákon však v případě jejího zřízení stanoví pravidla pro ustavení členů a pro vymezení její působnosti. Rozhodčí komise je koncipována jako orgán určený k rozhodování sporných záležitostí v oblasti spolkové samosprávy. To, jaké záležitosti budou svěřeny do kompetence rozhodčí komise, je věcí stanov. (Dobrozemský 2016 str. 152-153)

2.2.4 Pobočné spolky

Pobočné spolky jsou vedlejšími právními osobami, které jsou odvozeny od mateřské organizace a v jí daných mezích disponují právní osobností, což však neznamená, že by nebyly právními osobami. Jsou relativně samostatným organizovaným celkem. Jsou součástí organizační struktury spolku a pro hlavní spolek plní specifické úkoly – provozují činnost či sdružují členy na určitém území či pro konkrétní oblast zájmu. Pobočné spolky však nemohou vybočit z mezí daných stanovami spolku a vyvíjet činnost, která by byla se stanovami v rozporu. (Dobrozemský 2016 str. 158)

2.3 Ústav

Ústavy jsou podle § 402 občanského zákoníku zakládány za účelem provozovat činnosti užitečné pro veřejnost s tím, že výsledky jejich činnosti jsou každému rovnocenně dostupné za předem stanovených podmínek.

Ústavy jsou upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů a to od §402 do §418.

2.4 Fundace

Podle § 303 zákona 89/2012 Sb., je fundace právní osoba vytvořena majetkem vyčleněným k určitému účelu. Její činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena. Fundací je podle občanského zákoníku (zákon 89/2012 Sb.) nadace a nadační fond.

Nadace představují účelová sdružení majetku. Zakládají se tedy za určitým účelem, který může být jak obecně prospěšný, tak také dobročinný. Nadační fondy jsou další z účelových sdružování majetku a stejně jako nadace se zakládají k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky. (Pelikánová 2016 str. 32, 34)

Nadace a nadační fondy jsou upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů a to od §303 až po §401.

Nadace

Nadaci zakládá zakladatel k trvalé službě společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu. Nadace se nesmí zakládat za účelem podpory politických stran a hnutí nebo jiné účasti na jejich činnosti. Nadace se nesmí založit, pokud má sloužit výlučně k výdělečným cílům. (Komersková 2016 str. 21)

„Účel nadace může být dvojit:

- *veřejně prospěšný, spočívá-li v podpoře obecného blaha; zda nacházíme zjevnou návaznost na status veřejné prospěšnosti,*
- *dobročinný, spočívá-li v podpoře určitého okruhu osob určených jednotlivě či jinak; může se jednat např. o potomky či další příbuzné zakladatele nadace.“* (Dobrozemský 2016 str. 202)

Nadace se zakládá (Pelikánová 2016 str. 33):

- nadační listinou, nebo
- pořízením pro případ smrti.

Nadační listina, která má formu veřejné listiny má tyto náležitosti (Pelikánová 2016 str. 33):

- název⁵,
- sídlo nadace,
- zakladatelé,
- účel, pro který je nadace založena,
- vklady (minimálně 500 000Kč),
- nadační kapitál,
- orgány nadace.

Podle zákona 89/2012 Sb., jsou orgány nadace správní rada a dozorčí rada či revizor. Správní rada je statutární orgán nadace a má alespoň tři členy. Dozorčí rada je kontrolní a revizní orgán nadace a má alespoň tři členy. Pokud není zřízena dozorčí rada, vykonává její působnost revizor.

Majetek nadace tvoří nadační jistina⁶ a ostatní majetek. Nadační jistina musí mít celkovou hodnotu alespoň 500 000Kč (Pelikánová 2016 str. 33)

Podle §376 je nadace zrušena, když je dosaženo účelu, pro který byla nadace založena, a správní rada zvolí likvidátora.

⁵ Název nadace musí obsahovat označení „nadace“ a musí vyjadřovat účel, pro který byla založena.

⁶ Nadační jistinu tvoří vklady do nadace a popřípadě i nadační dary.

Nadační fond

Nadační fond se podle § 395 zakládá zakládací listinou nebo pořízením pro případ smrti.

Od nadace se nadační fond liší v těchto aspektech (Dobrozemský 2016 str. 206-207):

- je zakládán k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky,
- obecně méně kogentní právní úprava,
- neslouží trvalému účelu,
- změna nadační listiny by neměla být možná, nevyhradí-li si možnost její změny zakladatel,
- statut nadačního fondu nemusí být vydáván, upraví-li náležitosti v dostatečném rozsahu zakládací listina,
- není nutné, aby majetek nadačního fondu splňoval předpoklad trvalého charakteru a výnosové povahy,
- nevytváří nadační jistinu ani nadační kapitál,
- majetek nadačního fondu může být spotřebován celý, jeho minimální hodnota při založení není stanovena, tj. může být libovolná,
- není povinnost zpracování a zveřejnění výroční zprávy a zpracování auditu hospodaření,
- v případě orgánů nadačního fondu není jejich minimální počet zákonem stanoven, stejně tak není stanovena délka funkčního období,
- v případě sloučení nadace a nadačního fondu může být nástupnickým subjektem pouze nadace,
- není možná změna právní formy nadačního fondu na nadaci, jelikož by se změnil přechodný účel zdůvodňující založení nadačního fondu, což by bylo v rozporu s vůlí jeho zřizovatele; nelze však vyloučit opačnou situaci v případě, že zakladatel projeví opačnou vůli.

2.5 Ostatní neziskové organizace

Mezi další neziskové organizace můžeme zařadit například církevní a náboženské společnosti, politické strany a hnutí, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, honební společenstva, společenství vlastníků jednotek, profesní komor, zájmová sdružení právnických osob, odborové organizace a organizace zaměstnavatele. Některé tyto neziskové organizace si nyní blíže specifikujeme.

Církev a náboženská společenství

Církev a náboženské společenství je dobrovolné společenství osob s vlastní strukturou, orgány, vnitřními předpisy, náboženskými obřady a projevy víry, založené za účelem vyznávání určité náboženské víry, ať veřejně nebo soukromě, a s tím spojené shromažďování, bohoslužby, vyučování a duchovní služby. (Dobrozemský 2016 str. 228)

Jsou zakládány na základě zákona č. 3/2002 Sb., o církevních a náboženských společnostech ve znění pozdějších předpisů.

Většina církví v České republice se hlásí ke křesťanství. Kromě toho v ČR působí i organizační jednotky mimo křesťanské náboženské systémy. Existují i náboženské organizace, které registraci dosud nezískaly nebo o ni ani neusilují. (Novotný a kol 2008 str. 156)

„Církve nebo náboženské společnosti mohou za podmínek daných zákonem o církvích zakládat právnické osoby (podobně jako například spolky) tzv. evidované právnické osoby. Návrh na vznik evidované právnické osoby podává příslušný orgán církve nebo náboženské společnosti Ministerstvu kultury ČR. To provede zápis této evidované právnické osoby do příslušného rejstříku.“ (Dobrozemský 2016 str. 228)

Politické strany a politická hnutí

Politické strany a politická hnutí jsou právnické osoby. Do jejich postavení a činnosti mohou státní orgány zasahovat pouze na základě zákona a v jeho mezích. Nesmí vlastním jménem podnikat a nesmí vlastnit majetek mimo území České republiky. (Takáčová 2010 str. 12,13)

Tyto neziskové organizace jsou upraveny zákonem č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích ve znění pozdějších podpisů.

Obecně prospěšné společnosti

Patřily mezi často využívanou právní formu neziskových organizací. Původní právní úprava vznikla až v roce 1996 a účinností zákona č. 89/2012 Sb. byla zrušena. Od 1. 1. 2014 již nemohou vznikat a dosavadní společnosti fungují podle původního zákona o obecně prospěšných společnostech. (Stejskal 2014 str. 19)

„Účelem založení OPS bylo poskytování obecně prospěšných služeb veřejnosti za předem stanovených a pro všechny uživatele stejných podmínek. Tyto obecně prospěšné služby lze charakterizovat jako: „služby, jež vedou k realizaci obecně prospěšného cíle, tedy služby směřující k rozvoji duchovních hodnot, ochraně lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochraně přírodního prostředí, kulturních památek, tradic a k rozvoji vědy, vzdělání, tělovýchovy a sportu“⁷. Byť se jedná o právnickou osobu neziskového charakteru a obecně prospěšné služby musí být realizovány u všech společností, neznamená to, že nutně musí mít neziskovou formu. Společnosti mohou za tyto služby vybírat poplatky, vstupné apod., avšak pravidla musí být jednoznačně stanovena a zveřejněna.“ (Dobrozemský 2016 str. 193)

Veřejné vysoké školy

„Vysoké školy jsou právnické osoby, které uskutečňují akreditované studijní programy a programy celoživotního vzdělávání. Typ vysokoškolské vzdělávací činnosti je určen typem uskutečňovaných akreditovaných studijních programů. Typy studijních programů jsou bakalářský, magisterský a doktorský.“ (Stejskal 2012 str. 81)

Každá veřejná vysoká škola vzniká zvláštním zákonem. Společné je pro ně zákon o vysokých školách.

Honební společenstva

Tyto neziskové organizace se řídí zákonem č. 449/2001 Sb., o myslivosti ve znění pozdějších předpisů (§19 - §28).

⁷ rozsudek VS v Praze ze dne 2. 5. 2004, sp. zn. 7 Cmo 306/2003

Členy mohou být vlastníci nebo spoluvlastníci honebních pozemků. Název tvoří slovo „honební společenstva“ a název obce. Vzniká registrací u příslušného orgánu státní správy myslivosti a vytvořením stanov. (Pelikánová 2016 str. 35)

Společenstvo zajišťuje výkon práva myslivosti anebo společenstevní honitbu dále pronajímá. Společenstvo vede seznam členů. Nesmí vlastním jménem podnikat, nesmí se účastnit na podnikání jiných osob a nesmí zřizovat ani organizační složky. (Dobrozemský 2016 str. 235)

Společenství vlastníků jednotek

Jedná se o společenství vlastníků jednotek, které je způsobilé vykonávat práva a zavazuje se pouze ve věcech spojených se správou, provozem a opravami společenských částí domu. Společenství povinně vzniká ze zákona v domě s nejméně pěti jednotkami, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků. (Dobrozemský 2016 str. 231-232)

Od roku 2014 jsou upraveny novým občanským zákoníkem.

Profesní komory

Profesní komory jsou subjekty, kterým zákon svěřil rozhodování o právech a právech chráněných zájmech nebo povinnostech fyzických či právnických osob v oblasti profesních činností. Členství v profesních komorách je u některých povolání povinné. Každá profesní komora je zřízena na základě vlastního zákona, který upravuje postavení a činnost členů komor a jejich orgány. Výkonným orgánem komory je představenstvo, které volí ze svých členů předsedu komory, který jedná jménem komory ve všech věcech. (Stejskal 2012 str. 82)

Profesní komorou je například Komora certifikovaných účetních, Česká lékařská komora, Komora soudních znalců ČR, Česká advokátní komora, Komora auditorů ČR, Komora daňových poradců ČR a další.

Zájmové sdružení právnických osob

Zájmová sdružení právnických osob vznikají na základě občanského zákoníku a nemají právní subjektivitu. Činnost a řízení sdružení se řídí vzájemně podepsanou smlouvou mezi sdruženými právnickými osobami. Ze smlouvy také vyplývá jejich organizační členění a sdružení si v něm určuje a specifikuje vzájemné řídicí vztahy. Zájmové sdružení vzniká zápisem do registru sdružení, který je veden u příslušného krajského úřadu. Právnické osoby se sdružují za účelem společného zájmu. (Stejskal 2012 str. 83)

Obchodní korporace

„Právní řád umožňuje, aby „neziskovou“ činnost mohly vykonávat i obchodní korporace. Jedná se tedy o právnické osoby založené za jiným účelem než podnikání. Jejich právní poměry se však stále řídí režimem ZOK. Všechny obchodní korporace se zapisují do obchodního rejstříku bez ohledu na to, za jakým účelem byly založeny. Jedná se tedy o podnikatele podle formy, nebo o tzv. fiktivní podnikatele.“ (Dobrozemský 2016 str. 238)

§ 2 odst. 1 ZOK zní: „Osobní společnost může být založena jen za podnikatelským účelem nebo za účelem správy vlastního majetku“, z toho vyplývá, že osobní společnosti (veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti) nemohou být za „neziskovým“ účelem založeny. Naopak kapitálové společnosti (společnost s ručením omezeným a akciová

společnost) za jiným účelem než podnikání založeny být mohou. (Dobrozemský 2016 str. 238)

Pro obchodní korporace je důležitý zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích.

2.6 Junák – český skaut z. s.

Stanovy v 1. článku charakterizují Junák – český skaut z. s. jako dobrovolný, nezávislý a nepolitický spolek, jehož posláním a účelem je – v souladu s principy a metodami stanovenými zakladatelem skautského hnutí Robertem Baden-Powellem a zakladatelem českého skautingu A. B. Svojsíkem – podporovat rozvoj osobnosti mladých lidí, jejich duchovní, mravní, intelektuální, sociální a tělesné schopnosti tak, aby byli po celý život připraveni plnit povinnosti k nejvyšší Pravdě a Lásce, sobě samým, bližním, vlasti, celému lidskému společenství a přírodě.

Spolek má složitou organizační strukturu, ta je podle článku 31 stanov tvořena těmito jednotkami:

- a) Junák (dále jako „hlavní spolek“)
- b) vyšší organizační jednotky (dále jako „VOJ“)
- c) základní organizační jednotky (dále jako „ZOJ“)
- d) zvláštní organizační jednotky (dále jako „ZvOJ“)

Nejvyšší orgán hlavního spolku je valný sněm, splňuje definici shromáždění delegátů podle občanského zákoníku. Svolává se jednou za 3 roky, jeho delegáty jsou zástupci ZOJ a Voj. Úkolem sněmu je volba náčelníka, náčelní, místonáčelníka a místonáčelní, dále se volí členové náčelnictva, ústřední revizní komise a rozhodčí a smírčí rada. Dále sněm přijímá závazná ustanovení pro spolek. Nejvyšší orgán mezi dvěma valnými sněmy je náčelnictvo. Skládá se z náčelníka a místonáčelníka chlapeckého kmene, náčelní a místonáčelní dívčího kmene, pěti členek a pěti členů náčelnictva. Dále ho tvoří jeden zástupce za každý junácký kraj. (Junák 2014)

Výkonná rada je výkonný orgán spolku. Výkonná rada jedná jménem Junáka, schvaluje směrnice platné jak pro členy, tak i pro organizační jednotky. Členy rady jsou starosta volený náčelnictvem, jeden nebo více místostarostů a tzv. zpravodajové volení starostou. Starosta výkonné rady je statutárním orgánem spolku. (Junák 2014)

Ústřední revizní komise je kontrolní komisí podle občanského zákoníku. Rozhodčí a Smírčí rada řeší závažné spory uvnitř Junáka. (Junák 2014)

VOJ jsou Junácké kraje a Junácké okresy. Junáckých krajů je 14 a Junáckých okresů je 62.

Nejvyšším orgánem kraje je krajský sněm. Sněm volí členy krajské rady, revizní komise, vedoucího kraje a přijímá závazné usnesení pro činnost kraje. V období mezi dvěma sněmy je nejvyšším orgánem krajská rada. Rada se skládá z vedoucího kraje, jeho zástupce a dalších členů, kteří jsou voleni sněmem. Vedoucí jednotky (je zároveň předseda rady) a jeho zástupce jsou statutární orgán organizační jednotky. Revizní komise je kontrolní orgán, dohlíží na řádné vedení a vykonávání činnosti kraje v souladu s vnitřními a právními předpisy a reviduje jeho hospodaření. (Junák 2017a)

Nejvyšším orgánem okresu je sněm. Sněm volí členy okresní rady, revizní komise, vedoucího okresu a přijímá závazné usnesení pro činnost okresu. V období mezi dvěma sněmy je nejvyšším orgánem okresní rada. Rada se skládá z vedoucího okresu, jeho zástupce a dalších členů, kteří jsou voleni sněmem. Vedoucí jednotky (je zároveň předseda rady) a jeho zástupce jsou statutární orgán organizační jednotky. Revizní komise je kontrolní orgán, dohlíží na řádné vedení a vykonávání činnosti okresu v souladu s vnitřními a právními předpisy a reviduje jeho hospodaření. (Junák 2017a)

ZOJ jsou Junácká střediska, těch je celkem 486.

Nejvyšším orgánem střediska je sněm. Sněm volí členy střediskové rady, revizní komisi, vedoucího jednotky a přijímá závazné usnesení pro činnost střediska. V období mezi dvěma sněmy je nejvyšším orgánem středisková rada. Rada se skládá z vedoucího střediska, jeho zástupce a dalších členů, kteří jsou voleni sněmem. Vedoucí jednotky (je zároveň předseda rady) a jeho zástupce jsou statutární orgány střediska. Revizní komise je kontrolní orgán, dohlíží na řádné vedení a vykonávání činnosti střediska v souladu s vnitřními a právními předpisy a reviduje jeho hospodaření. (Junák 2017a)

Zvláštních organizačních jednotek je celkem 14. ZvOJ jsou zřizovány Náčelnictvem Junáka pro plnění zvláštních úkolů souvisejících s posláním organizace. Orgány těchto jednotek jsou upraveny statuty. (Junák 2017a)

3 Účetní aspekty neziskových organizací

3.1 Hospodaření

Stejskal (2014 str. 31) definuje hospodaření (ekonomiku) nestátních neziskových organizací takto:

„Hospodaření je soubor ekonomicko-správních činností zabezpečujících provoz organizace, mezi které patří správa majetku, získávání finančních zdrojů a nakládání s nimi, tvorba, čerpání a kontrola rozpočtu, vedení účetnictví, plnění daňových povinností, tvorba vnitřních hospodářských předpisů a plnění ostatních povinností v oblasti hospodaření vyplývajících z právních předpisů a vnitřních předpisů organizace“.

S touto definicí budu pracovat i v této diplomové práci.

Způsob a styl hospodaření je ovlivňován desítkami různých faktorů, které dělíme na interní a externí. Mezi interní můžeme zahrnout velikost organizace, objem majetku, který organizace vyvíjí, osoby, které jednotku řídí, a další. Do skupiny externích faktorů řadíme právní prostředí v ČR, (ne)finanční podpora ze strany státu a územní samosprávy. (Stejskal 2014 str. 31)

Neziskové organizace mohou mít k zajištění svého chodu zaměstnance. Ti jsou podle svého pracovního zařazení odpovědní za určité oblasti. Mnoho nevýdělečných organizací však funguje bez zaměstnanců. Veškerou práci zde vykonávají dobrovolníci. V každé takové organizaci pak najdeme pracovníky či dobrovolníky, kteří se starají o chod organizace a samozřejmě o její hospodaření. Hospodařením se zabývá především statutární orgán, kolektivní řídicí orgán, ostatní pověřené osoby či hospodář. (Stejskal 2014 str. 32)

3.2 Obecně o účetnictví

Pelikánová (2016 str. 58) definuje účetnictví takto: *„Účetnictví je nástroj pro sledování a zobrazení stavů, toků a výsledků hospodářských operací v dané organizaci v peněžních jednotkách. Je uspořádaným systémem evidence s určitými vesměs obecně platnými normami a definovanými pravidly. Informace z účetnictví musí poskytovat věrný, úplný, správný a poctivý obraz skutečnosti.“*

Úkolem účetnictví je zaznamenání hospodářského dění, tedy zachycení přírůstků a úbytků majetku a závazků, popř. dalších skutečností tak, aby věrně, úplně a správně zachycovalo skutečný stav majetku, finanční situaci a průběh hospodaření účetní jednotky při splnění náležitostí stanovených zákonem o účetnictví. (Dobrozemský 2016 str. 245)

Komrsková (2016 str. 52) uvádí, že účetnictví je podkladem pro výpočet daňové povinnosti. Účetnictví je nutno vést v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Účetní jednotka se subjekt, který je povinen vést účetnictví zachycující veškerou jeho hospodářskou činnost. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Buď je shodný s kalendářním rokem, nebo je hospodářským rokem. (Pelikánová 2016 str. 76)

Změnit účetní období mohou pouze některé účetní jednotky. Většina neziskových organizací je vyloučena z možnosti změnit účetní období, většinou mají kalendářní rok. Výjimkou je spolek, protože není v zákoně negativně vyjmenován, může tedy rozhodnout o změně z kalendářního roku na rok hospodářský. Pro přechod z kalendářního na hospodářský

rok musí být splněny povinnosti stanovené v zákoně o účetnictví. Jedná se především o aplikaci ustanovení §3 a §4 zákona o účetnictví. (Komrsková 2016 str. 56)

Při vedení účetnictví je nutné dodržovat účetní zásady, jedná se o soubor pravidel, který musí podniky dodržovat při vedení účetnictví, sestavování a předkládání účetních výkazů. Jedná se o tyto zásady:

1. zásada věrného a poctivého zobrazení,
2. zásada účetní jednotky,
3. zásada neomezeného trvání jednotky,
4. zásada zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech,
5. zásada akruálního principu,
6. zásada bilanční kontinuity,
7. zásada oceňování v historických cenách,
8. zásada opatrnosti,
9. zásada vymezení okamžiku realizace,
10. zásada zákazu vzájemného zúčtování,
11. zásada přednosti obsahu před formou. (Pelikánová 2016 str. 58, 59)

Podle českého práva mohou neziskové organizace vést tyto varianty účetnictví:

- a) podvojně účetnictví v plném rozsahu,
- b) podvojně účetnictví ve zkráceném rozsahu,
- c) jednoduché účetnictví.

Jednoduché účetnictví bylo od 1. 1. 2005 zrušeno s tím, že jej mohou využívat coby přechodnou výjimku jen vybrané druhy právnických osob. Vzhledem k tomu, že z výjimky se postupem let stala záležitost trvalá, muselo nevyhnutelně dojít k změnám. Od 1. 1. 2016 nabyla účinnosti novela zákona o účetnictví, která umožnila vybrané skupině účetních jednotek vést jednoduché účetnictví. (Dobrozemský 2016 str. 239)

Účetnictví je upraveno dvěma skupinami předpisů:

- a) právní předpisy,
- b) vnitřní předpisy, které vydává účetní jednotka sama. (Dobrozemský 2016 str. 239)

Podvojně účetnictví pro NNO upravují tyto právní předpisy:

- a) zákon o účetnictví (zákon č. 221/2015 Sb.) ve znění pozdější předpisů,
- b) vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdější předpisů,
- c) české účetní standardy č. 401 až č. 414.

Jednoduché účetnictví upravují tyto právní předpisy:

- a) zákon o účetnictví (zákon č. 221/2015 Sb.) ve znění pozdějších předpisů,
- b) vyhláška č. 325/2015 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

3.3 Podvojně účetnictví

Podvojně účetnictví odvozuje svůj název od skutečnosti, že nahlíží na podnik ze dvou odlišných hledisek. Rozvaha se skládá ze sloupce aktiv a ze sloupce pasiv. Součet obou sloupců se musí rovnat, jinak je v účetnictví chyba. Záznamy se provádí pomocí podvojných zápisů. Za pomoci vhodných účetních metod je rovněž možné zohlednit např. časové rozlišení, promítnout změny v hodnotách majetku, účetně sledovat jejich opotřebovávání atd. (Pelikánová 2016 str. 76)

3.3.1 Rozsah vedení účetnictví

Podvojně účetnictví má dvě varianty, a to:

- plný rozsah,
- zjednodušený rozsah.

Účetní jednotky jsou povinny podle §9 zákona o účetnictví vést účetnictví v plném rozsahu. Ve zjednodušeném rozsahu mohou vést účetnictví pouze malé účetní jednotky⁸ nebo mikro účetní jednotky⁹, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Podle §9 odst. 4 zákona o účetnictví můžou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu účetní jednotky, které splní výše uvedenou podmínku a jsou:

- spolkem nebo pobočným spolkem,
- odborovou organizací,
- organizací zaměstnavatelů,
- církví, náboženskou společností nebo církevní institucí,
- honební společenstvem,
- obecně prospěšnou společností,
- nadační fondem,
- ústavem,
- společenstvím vlastníků jednotek,
- bytovým družstvem,
- sociálním družstvem.

„Případné změny v rozsahu účetnictví musí účetní jednotka provést pouze k rozvahovému dni, resp. tak, aby se změna projevila k prvnímu dni nového účetního období.“ (Dobrozemský 2016 str. 272)

Z neziskových organizací, uvedených ve 2. kapitole této práce, jsou povinny vést podvojně účetnictví v plném rozsahu politické strany a hnutí, profesní komory a veřejné vysoké školy. Ostatní mají možnost, pokud splní podmínky, vybrat si mezi plným a zjednodušeným rozsahem vedení podvojněho účetnictví.

3.3.2 Účetní knihy

V podvojném účetnictví se využívají podle §13 zákona o účetnictví tyto účetní knihy:

- Deník (časové uspořádání účetních zápisů),
- Hlavní kniha (věcné uspořádání účetních zápisů),
- Kniha analytických účtů (podrobný rozpis zápisů hlavní účetní knihy),
- Kniha podrozvahových účtů (zápisy, které se nevedou ve výše uvedených účetních knihách).

⁸ Podle §1b zákona o účetnictví je malá účetní jednotka ta, která má aktiva do hodnoty 100 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu do 200 000 000Kč a průměrný počet zaměstnanců do 50.

⁹ Podle §1b zákona o účetnictví je mikro účetní jednotka ta, která má aktiva do hodnoty 9 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu do 18 000 000Kč a průměrný počet zaměstnanců do 10.

3.3.3 Směrná účtová osnova

Pro organizaci účetních zápisů a účtování se používá tzv. směrná účtová osnova a z ní vyplývající účtový rozvrh. Podle směrné účtové osnovy jsou všechny účetní jednotky povinny postupovat v rámci svého účtování. Všechny účty jsou zařazeny vždy dle svého charakteru do účtové třídy a účtové skupiny. (Dobrozenský 2016 str. 274)

U účetnictví v plném rozsahu, anebo pokud to vyžadují vnitřní potřeby účetní jednotky, je nezbytné sestavit i účtový rozvrh. Účetní jednotky mohou samy dle vlastní úvahy doplnit jednotlivé účtové skupiny o jednotlivé dílčí syntetické a analytické účty. Pokud vznikne v průběhu účetního období potřeba nového účtu, je přidán do účtového rozvrhu. Účet, který má zachycen počáteční stav, nebo na něm již bylo účtováno, nemůže být zrušen z účtového rozvrhu. Účtový rozvrh musí být uložen v účetní agendě daného účetního období. (Dobrozenský 2016 str. 275)

Směrná účtová osnova, podle které nevýdělečné organizace účtují, je uvedena v příloze č. 5. Ta se skládá z 10 účtových tříd (0-9, s tím, že 4. účtová třída je volná). Směrná účtová osnova obsahuje účty, které účetní jednotka používá při účtování.

Účtová třída 0 obsahuje účtové skupiny týkající se dlouhodobého majetku. Tento majetek se dělí na nehmotný, hmotný a finanční majetek. Dlouhodobý majetek se oceňuje cenou pořizovací, vlastními náklady nebo cenou reprodukční. Pokud je dlouhodobý majetek pořízený směnou, použije se cena ze směnné smlouvy, když tato není k dispozici, použije se reprodukční pořizovací cena. Pokud je majetek pořízen s pomocí dotace, je o tuto dotaci cena majetku snížena. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se kromě pozemků, uměleckých děl, předmětů a sbírek odpisuje. (Pelikánová 2016 str. 80-84)

Nestátní neziskové organizace nemohou podle právních předpisů v účetnictví zobrazovat spotřebu lidských zdrojů v případě dobrovolnické služby. Nemohou tedy zobrazit spotřebu bezplatné činnosti ani její případnou hodnotu ve výnosech formou aktivace. (Pelikánová 2016 str. 84)

Součástí odpisové skupiny 0 je i drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, čili majetek s dobou použitelnosti delší než 1 rok, ale jeho hodnota je nižší než zákonem stanovený limit (u hmotného majetku to je částka 40 000 Kč). Je pak na účetní jednotce, jaké podmínky pro zařazení do drobného dlouhodobého majetku (pro účely operativní evidence) zvolí. (Pelikánová 2016 str. 86)

Junák si stanovil podmínky pro zařazení do drobného dlouhodobého majetku ve směrnici k majetku tyto podmínky:

- drobný nehmotný majetek je majetek, u kterého je ocenění jedné položky vyšší než 7 000 Kč a nepřevyšuje částku 60 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok,
- drobný hmotný majetek je majetek, u kterého je ocenění jedné položky vyšší než 3 000 Kč a nepřevyšuje 40 000 Kč s dobou použitelnosti delší než 1 rok. (Junák 2009)

Účtová třída 1 se zabývá zásobami. Zásoby se pro účely účetnictví dělí na materiál, nedokončená výroba, polotovary vlastní výroby, výrobky, zboží, mladá zvířata. Zásoby se oceňují pořizovací cenou, vlastními náklady nebo reprodukční cenou. Evidence zásob se vede ve skladových kartách. (Pelikánová 2016 str. 89, 90)

V účtové třídě 2 účtujeme o krátkodobém finančním majetku a krátkodobých úvěrech. Zde se nalézají peněžní prostředky v pokladně, ceniny, peněžní prostředky na účtech, krátkodobé úvěry, krátkodobý finanční majetek a krátkodobé finanční výpomoci. (Pelikánová 2016 str. 92,93)

Zúčtovací vztahy se účtují v účtové třídě 3. Patří sem pohledávky, závazky a účty nákladů, příjmů, výdajů a výnosů příštích období. Mezi pohledávky řadíme pohledávky za odběratele, směnka k inkasu, poskytnuté provozní zálohy, ostatní pohledávky. Mezi závazky řadíme závazky vůči dodavateli, závazky vůči zaměstnancům, přijaté zálohy, daně, sociální a zdravotní pojištění a ostatní závazky. (Pelikánová 2016 str. 94,95)

Účtová skupina 5 obsahuje náklady a skupina 6 obsahuje výnosy. Na účty nákladů se účtuje o prvotních i druhotných nákladech vynaložených na činnosti a to narůstajícím způsobem od počátku účetního období. Na účty výnosů se účtuje o veškerých výnosech a to narůstajícím způsobem od začátku účetního období. Při uzavírání účetních knih se převádějí zůstatky těchto účtů na závěrkové účty. (Pelikánová 2016 str. 98)

Účetní jednotka má vymezené účtové třídy 7 a 8 pro účtování podle vnitřních předpisů.

Poslední účtovou třídou je účtová třída 9, která obsahuje účty o vlastních zdrojích a dlouhodobých závazcích. Vlastní zdroje tvoří vlastní jmění, fondy, oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků, výsledek hospodaření (schválený ve schvalovacím řízení, nerozdělený zisk a neuhrazená ztráta z minulých účetních období). Dlouhodobé závazky se skládají z rezerv, dlouhodobých úvěrů, vydaných dluhopisů, přijatých záloh, směnek k úhradě a dalších závazků. (Pelikánová 2016 str. 101,102)

3.3.4 České účetní standardy

Důvodem pro vydání ČÚS je snaha o dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a snaha o zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních jednotek. Standardy stanoví zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Vybrané účetní jednotky¹⁰ postupují podle standardů vždy. Ostatní se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Případné odchylky od standardů a její důvody jsou povinny uvést v příloze účetní závěrky. Použití standardů se považuje za naplnění účetních metod podle zákona o účetnictví a věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví. Ministerstvo financí ČR může stanovovat prováděcím předpisem pravidla pro tvorbu a vydávání standardů. Ministerstvo oznamuje vydání ČÚS ve Finančním zpravodaji a také vede registr vydaných standardů. (Dobrozemský 2017 str. 208)

ČÚS pro účetní jednotky, jejichž hlavní předmět činnosti není podnikání, mají čísla 401 až 414.

¹⁰ Podle §1 odst. 3 zákona o účetnictví je vybranou účetní jednotkou organizační složka státu, státní fondy podle rozpočtových pravidel, územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, Regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace a zdravotní pojišťovny.

Standard č. 401 – účty a zásady účtování na účtech

Tento účetní standard vymezuje obsahově okamžik uskutečnění účetního případu v různých situacích. Upravuje metody účtování časového rozlišení, syntetické a analytické účty, účty podrozvahové a zásady pro vedení vnitroorganizačního účetnictví. (Růžicková 2013 str. 162)

Standard č. 402 – otevírání a uzavírání účetních knih

Tento standard se řídí ustanovením §17 zákona o účetnictví. Počáteční účet rozvahový se používá při otevírání účetních knih a konečný účet rozvahový se používá při uzavírání účetních knih. (Růžicková 2013 str. 163)

Standard č. 403 – inventarizační rozdíly

Standard upravuje postup, jak zacházet s rozdíly zjištěnými při inventarizaci a jak o nich účtovat. Standard se řídí §30 odst. 5 zákona o účetnictví. (Růžicková 2013 str. 163)

Standard č. 404 – kurzové rozdíly

Standard v souladu s §§17,25a 42 vyhlášky č. 504/2002 Sb., určuje metodiku účtování kurzových rozdílů. (Růžicková 2013 str. 163)

Standard č. 405 – deriváty

Tento standard využívá obsahové vymezení §§35 a36 vyhlášky č. 504/2002 Sb., které se týkají ocenění rozdílů při uplatnění reálné hodnoty zajišťovacích derivátů a derivátů k obchodování. (Růžicková 2013 str. 163)

Standard č. 406 – operace cennými papíry a podíly

Standard hledá obsahové vymezení cenných papírů a podílů v §9 a §16, směnek jako platebního prostředku v §12, §20 a §21 vyhlášky č. 504/2002 Sb., (Růžicková 2013 str. 164)

Standard č. 407 – opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti

Tento standard metodicky upravuje §15 a §19 vyhlášky č. 504/2002 Sb., Účtovat o těchto instrumentech je povoleno jen v souladu se zákonem o rezervách. (Růžicková 2016 str. 164)

Standard č. 408 – krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

Tento standard vychází z §16 a §24 vyhlášky č. 504/2002 Sb., Mezi krátkodobý majetek se řadí hotovost v pokladně, ceniny, peněžní prostředky uložené v bankách, krátkodobé cenné papíry a krátkodobé bankovní úvěry a eskontní úvěry. (Růžicková 2016 str. 165)

Standard č. 409 – dlouhodobý majetek

Standard čerpá základní úpravu v §§ 7,8,9 a 24 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Podle vyhlášky musíme respektovat řazení majetku do kategorií dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. (Růžicková 2016 str. 165)

Standard č. 410 – zásoby

Standard pojednává o jednotlivých složkách, kterými mohou být zásoby tvořeny. Doplnuje §11 vyhlášky č. 504/2002 Sb. (Růžicková 2016 str. 167)

Standard č. 411 – zúčtovací vztahy

Tento standard se týká závazků a pohledávek z obchodních závazkových vztahů, z pracovněprávních vztahů, vztahů z titulu daní, sociálního pojištění a zdravotního zabezpečení, dotací a dalších uvedených v §§12-15, §§21-24 a §§17 až 25 vyhlášky č. 504/2002 Sb. (Růžičková 2016 str. 167)

Standard č. 412 – náklady a výnosy

Standard pojednává o nákladech podle §26 vyhlášky a výnosech podle §27 vyhlášky č. 504/2002 Sb. (Růžičková 2016 str. 168)

Standard č. 413 – vlastní zdroje a dlouhodobé závazky

Standard metodicky rozvíjí §18 a §20 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Účet vlastní jmění používají všechny jednotky, které mají vlastní majetek jako zdroj krytí majetku. (Růžičková 2016 str. 168)

Standard č. 414 – přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Standard je určen pro ty účetní jednotky, kterým není nadále dovoleno vést jednoduché účetnictví a účetní systém bude převeden na podvojně účetnictví. (Růžičková 2016 str. 168)

3.3.5 Zjednodušený rozsah účetnictví

Pokud účetní jednotka sestavuje účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pak podle §13a zákona o účetnictví:

- a) sestavuje účtový rozvrh, kde může uvést pouze účtové skupiny (podrobněji členit nemusí),
- b) může spojit deník a hlavní knihu,
- c) nepoužije §25(3), kromě odpisů,
- d) nepoužije §26(3), kromě rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů,
- e) nepoužije ustanovení §27,
- f) sestavuje účetní závěrku podle §3a vyhlášky č. 504/2002 Sb.,
- g) nemusí vést knihu analytických účtů a knihu podrozvahových účtů.

3.3.6 Účetní uzávěrka a závěrka

Účetní jednotka je povinna provést k poslednímu dni účetního období účetní uzávěrku (uzavření účetního období účetní knihy a sestavení účetní závěrky). Účetní uzávěrka se skládá z několika fází:

- 1) přípravné práce¹¹,
- 2) doúčtování operací k poslednímu dni období¹²,
- 3) zjištění výsledku hospodaření, výpočet daně, uzavření knih. (Pelikánová 2016 str. 106)

Účetní závěrka představuje soubor finančních výkazů, které účetní jednotka sestavuje za účetní období k rozvahovému dni. Tyto finanční výkazy vypovídají o hospodaření společnosti

¹¹ V této fázi se kontroluje převod zůstatků a bilanční kontinuita a provádí se inventarizace. (Pelikánová 2016 str. 106)

¹² Doúčtování se týká kurzových rozdílů, časových rozlišení, dohadných položek, opravných položek a rezerv. (Pelikánová 2016 str. 106)

za dané období. Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy. Účetní závěrka se přikládá k daňovému přiznání k dani z příjmu právnických osob.(Pelikánová 2016 str. 77)

Jak vypadá rozvaha a výkaz zisku a ztráty pro nevýdělečné organizace účtující v podvojném účetnictví jak v plné tak zkrácené verzi, je uvedeno v přílohách č. 1 až č. 4.

3.4 Jednoduché účetnictví

Hlavním právním předpisem je zákon o účetnictví (§13a) a vyhláška 325/2015 Sb. Jednoduché účetnictví musí být správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné. Novela zákona o účetnictví s účinností od 1. 1. 2016 znovu obnovila jednoduché účetnictví.

Dobrozemský (2016 str. 266) zmiňuje, že zákon o účetnictví zbavuje účetní jednotky účtující v jednoduchém účetnictví určitých povinností. Patří mezi ně následující:

- nesmí k účtování používat hospodářský rok,
- nevztahuje se na ně kategorizace účetních jednotek,
- nepřečítávají majetek a závazky vyjádřené v cizí měně na českou měnu kurzem devizového trhu k rozvahovému dni (výjimkou je přepočtení valut v pokladně a deviz na účtech u bank),
- není povinné časové rozlišení nákladů a výnosů a tvorba opravných položek,
- používají reálnou hodnotu při ocenění např. cenných papírů a derivátů,
- sestavují odpisový plán, majetek neodepisují.

3.4.1 Podmínky vedení jednoduchého účetnictví

Právnická osoba může podle Dobrozemského (2016 str. 242) vést jednoduché účetnictví pokud:

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč a
- současně je:
 - spolkem nebo pobočným spolkem;
 - odborovou organizací nebo pobočnou odborovou organizací nebo mezinárodní odborovou organizací nebo pobočnou mezinárodní odborovou organizací;
 - organizací zaměstnavatelů nebo pobočnou organizací zaměstnavatelů nebo mezinárodní organizací zaměstnavatelů nebo pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů;
 - církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
 - honebním společenstvem.

3.4.2 Knihy jednoduchého účetnictví

Účetní jednotka, která vede jednoduché účetnictví, používá podle Krbečkové (2016 str. 19,20):

- peněžní deník,
- knihu pohledávek a závazků,

- pomocné knihy o ostatních složkách majetku a o závazcích z pracovněprávních vztahů,
- ostatní záznamy vyplývající ze zvláštních právních předpisů¹³.

Mezi pomocné knihy řadíme:

- knihu dlouhodobého majetku,
- knihu finančního majetku,
- knihu zásob,
- knihu cenin,
- karty opravných položek k úplatně nabytému majetku. (Krbečková 2016 str. 20)

Peněžní deník je podle Krbečkové (2016 str. 20,21) určen pro účtování a obsahuje tyto informace:

- příjmy a výdaje peněžních prostředků v hotovosti a jejich zůstatcích,
- příjmy a výdaje peněžních prostředků na účtech bank, případně jiných finančních institucích, a jejich zůstatky,
- průběžné položky účtované na základě účetních dokladů o převodech peněžních prostředků v hotovosti na účet a z účtu a mezi účty u finančních institucí,
- úhrn příjmů a výdajů a jejich rozdíl od počátku účetního období nejméně na konci každého kalendářního měsíce a při uzavírání peněžního deníku,
- kursový rozdíl peněžních prostředků zjištěný přepočtem zůstatků v hotovosti a na bankovních účtech vedených v cizí měně k rozvahovému dni nebo v jiný den, kdy se peněžní deník uzavírá.

Podle §3 vyhlášky č. 325/2015 Sb., eviduje v knize pohledávek a závazků účetní jednotka pohledávky podle jednotlivých dlužníků a závazky včetně dluhů podle jednotlivých věřitelů. Pohledávky a závazky včetně dluhů jsou v knize uspořádány z hlediska časového chronologicky. Kniha pohledávek a závazků obsahuje rovněž závazky včetně dluhů z pracovněprávních vztahů podle zákoníku práce.

Účetní knihy v jednoduchém účetnictví se otevírají:

- ke dni svého vzniku – zahájení činnosti,
- k 1. dni účetního období,
- ke dni vstupu do likvidace,
- v ostatních případech podle zákona. (Krbečková 2016 str. 33)

Účetní knihy v jednoduchém účetnictví se uzavírají:

- ke dni ukončení činnosti a tím i povinnosti vést účetnictví,
- k poslednímu dni účetního období,
- ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace,
- ke dni zrušení bez likvidace,
- v ostatních případech podle zákona. (Krbečková 2016 str. 33,34)

3.4.3 Majetek podle jednoduchého účetnictví

V jednoduchém účetnictví se majetek člení do následujících kategorií:

- dlouhodobý nehmotný majetek,

¹³ Jedná se o záznamy mzdové agendy, karty zákonných rezerv, karty zákonných opravných položek, karty časových rozlišení výdajů.

- dlouhodobý hmotný majetek,
- finanční majetek,
- ceniny,
- zásoby,
- pohledávky. (Krbečková 2016 str. 41)

O odpisech se v jednoduchém účetnictví neúčtuje, ale o odpisech se vedou na kartách majetku záznamy. Majetek podniku se oceňuje pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou nebo vlastními náklady. (Krbečková 2016 str. 46,49)

3.4.4 Účetní závěrka a uzávěrka

Účetní uzávěrka je i u jednoduchého účetnictví. Do uzávěrky patří zejména tyto činnosti:

a) zjištění úhrnných částek sledovaných v peněžním deníku, zejména:

- úhrn příjmů a výdajů v pokladně,
- úhrn příjmů a výdajů na bankovních účtech,
- zůstatky na průběžných položkách,
- úhrn celkových příjmů a výdajů,
- členění příjmů a výdajů v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o daních

z příjmů v platném znění,

b) zjištění stavu neuhrazených pohledávek a závazků,

c) zjištění stavu majetku, zásob a stavu v ostatních účetních záznamech a pomocných knihách,

d) zjištění kursových rozdílů u bankovních účtů vedených v cizí měně a valutové pokladny. (Krbečková 2016 str. 52)

Účetní jednotky účtující v jednoduchém účetnictví, jsou povinny sestavit tyto výkazy¹⁴:

- Výkaz o příjmech a výdajích,
- Výkaz o majetku a závazcích. (Krbečková 2016 str. 53)

Podle §5 vyhlášky č. 325/2015 Sb., jsou v přehledu o příjmech a výdajích příjmy a výdaje uspořádány v členění na hlavní a hospodářskou činnost včetně součtových položek a jejich rozdíl je vykázan k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období nebo k jinému okamžiku, ke kterému se přehled o příjmech a výdajích sestavuje. Položky se vykazují v tisících Kč. Jak jsou položky uspořádány a označovány, je uvedeno v přílohách č. 6 a 7.

Podle §6 vyhlášky č. 325/2015 Sb., jsou v přehledu o majetku a závazcích uspořádány položky majetku a závazků včetně dluhů a jejich součtových položek k rozvahovému dni běžného účetního období a k rozvahovému dni minulého účetního období nebo k jinému okamžiku, ke kterému se přehled o majetku a závazcích sestavuje. Položky se vykazují v tisících Kč. Jak jsou položky uspořádány a označovány, je uvedeno v příloze.

3.5 Porovnání jednoduchého a podvojného účetnictví

Rozdíly mezi jednoduchým a podvojným účetnictvím jsou uvedeny v tabulce 2.1.

¹⁴ Výkazy musí obsahovat název účetní jednotky, IČO, právní formu, předmět podnikání, rozvahový den, okamžik sestavení výkazů a podpisový záznam statutárního zástupce. (Krbečková 2016 str. 54)

V rámci účtování v jednoduchém účetnictví se účtuje o příjmech a výdajích a to vždy podle skutečnosti, kdy došlo k přijetí nebo vydání peněžních prostředků. Naopak v podvojném účetnictví se účtuje o nákladech a výnosech bez ohledu na to, kdy dojde k přijetí nebo vydání peněžních prostředků. V rámci podvojného účetnictví oproti jednoduchému účetnictví účtujeme o výsledku hospodaření. V podvojném účetnictví účtují organizace pomocí účtové osnovy, ta se v jednoduchém účetnictví nevyskytuje.

V rámci podvojného účetnictví se na konci účetního období vytvářejí rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Pokud se účtuje v jednoduchém účetnictví, tak se na konci účetního období vytvářejí výkaz o majetku a závazcích a výkaz o příjmech a výdajích. Časová rozlišení jsou součástí pouze podvojného účetnictví (v jednoduchém účetnictví se objevují zcela výjimečně).

V podvojném účetnictví se účtuje o pohledávkách a závazcích a majetku i odpisech. Jednoduché účetnictví však pohledávky a závazky pouze eviduje v knize pohledávek a závazků a o majetku a jeho odpisech má informace na inventárních kartách.

Tabulka 2.1 rozdíly mezi jednoduchým účetnictvím a podvojným účetnictvím

JEDNODUCHÉ ÚČETNICTVÍ	PODVOJNÉ ÚČETNICTVÍ
účtujeme o příjmech a výdajích	účtujeme o výnosech a nákladech
neúčtujeme o výsledku hospodaření	účtujeme o výsledku hospodaření
sloupce v peněžním deníku /bez účtů	účty podle účtové osnovy
výkaz o majetku a závazcích	rozvaha
výkaz o příjmech a výdajích	výkaz zisku a ztrát
příjmy a výdaje účtujeme podle skutečnosti, kdy jsou finanční prostředky přijaty nebo vydány	účtujeme o výnosech a nákladech bez ohledu na okamžik úhrady
majetek vedeme evidenčně na inventárních kartách, a to včetně odpisů odepisovaného majetku	o majetku účtujeme, a to včetně odpisů odepisovaného majetku
závazky a pohledávky vedeme evidenčně	o závazcích a pohledávkách účtujeme
časové rozlišení jen výjimečné	časové rozlišení povinné/ lze upravit směnicí

zdroj: Krbečková 2016 str. 17

3.6 Přejít na jednoduché nebo podvojný účetnictví

Podle §7 vyhlášky č. 325/2015 Sb., musí účetní jednotka, pokud chce přejít z podvojného účetnictví na jednoduché účetnictví, splňovat zákonem stanovené podmínky:

- provede k rozvahovému dni inventarizaci,
- uzavře účty a účetní knihy,
- k prvnímu dni následujícího účetního období převede zůstatky peněžních prostředků do peněžního deníku,
- k prvnímu dni následujícího účetního období převede zůstatky majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv do knihy pohledávek a závazků a do pomocných knih ostatních složek majetku,
- k prvnímu dni následujícího účetního období převede zůstatky rezerv do knihy pohledávek a závazků.

Podle ČÚS 414 musí účetní jednotka, pokud chce přejít z jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojné, provést následující úkony:

1. inventura majetku a závazků,
2. úprava stavu majetku a závazků v knihách, aby odpovídaly skutečnému stavu,
3. sestavení odpisového plánu dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a stanovení stav oprávek,
4. sestavení účtového rozvrhu,
5. převod počátečních stavů na účty.

3.7 Zdroje financování

Neziskové organizace mohou využívat více zdrojů pro financování svého provozu a projektů. (Pelikánová 2016 str. 37)

Podstata vícezdrojovosti spočívá v získávání a využívání více zdrojů financování neziskové organizace, a to mj. s cílem zabezpečit nezávislost na jednom zdroji a vyhnout se tak případným negativním důsledkům při jeho neočekávaném selhání. (Stejskal 2012 str. 94)

Neziskové organizace používají samofinancování a fundraising.

„NO jsou samofinancovány prodejem vlastních výrobků, služeb, finančních investic, podnikáním, pronájmy majetku nebo členskými příspěvky. Čím vyšší je míra samofinancování, tím vyšší je míra nezávislosti NO.“ (Pelikánová 2016 str. 37)

Samofinancování můžeme chápat jako podnikatelskou či jinou hospodářskou činnost organizace. V širším hledisku můžeme samofinancování definovat jako jakoukoliv diverzifikaci zdrojů organizace. Samofinancování je důležitou součástí procesu zabezpečování finanční stability a nezávislosti organizace. Čím je vyšší míra samofinancování, tím je vyšší míra nezávislosti organizace. (Stejskal 2012 str. 96)

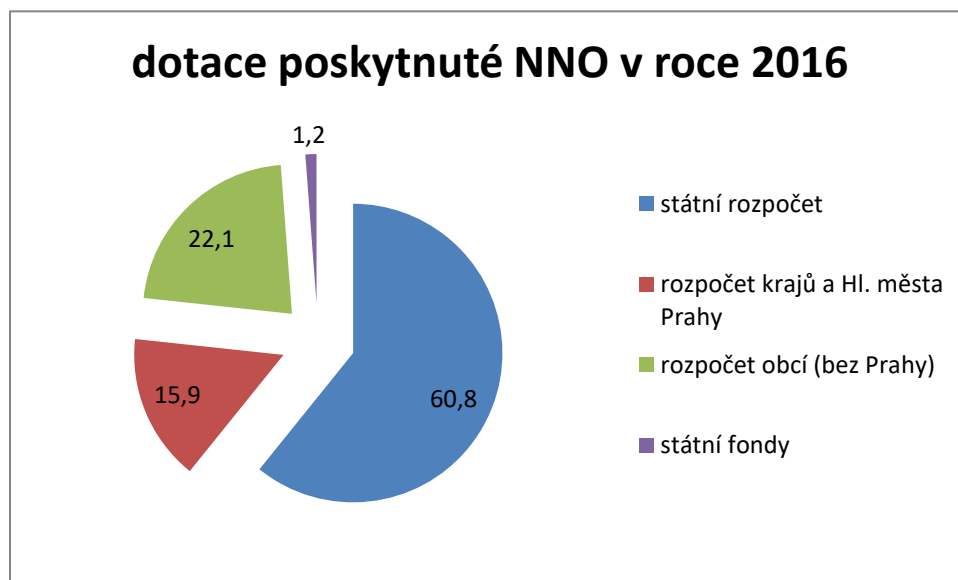
„Fundraising je aktivní činnost NO za účelem získávání vnějších zdrojů. Oslovují se dárci a budují se s nimi vztahy – nejlépe dlouhodobé. Nemusí se jednat jenom o finanční prostředky, ale i o věcný dar, know-how, informace, předání zkušeností apod. (Pelikánová 2016 str. 38)

Pelikánová (2016 str. 38) uvádí, že se setkáváme s různými formami fundraisingu:

- individuální (získávání finančních prostředků od jednotlivců formou daru, věcné sbírky, loterie, dobročinné aukce, dárcovská SMS, individuální dobrovolnictví, odkaz v závěti),
- firemní (oslovování firem za účelem získání prostředků, a to darů, financí z dobročinné aukce, reklamy, propagace, zapůjčení prostor či techniky, zapůjčení pracovníků),
- od státních donátorů (získání prostředků formou projektů státní správy a místní samosprávy),
- nadace, nadační fondy (prostředky získávané formou projektů, nadačních příspěvků/grantů, dotace),
- Evropská unie (prostřednictvím zakázek a projektů Evropské unie).

V roce 2016 dostaly neziskové organizace formou dotace 17 889,7 mil. Kč, z toho 10 873,4 mil. Kč bylo ze státního rozpočtu, 2 846,7 mil. Kč z rozpočtů krajů a rozpočtu hl. m. Prahy, 3 948,7 mil. Kč z rozpočtů obcí (mimo rozpočtu hl. m. Prahy) a 221,0 mil. Kč ze státních fondů ČR. (Vláda ČR 2018)

V roce 2016 získaly neziskové organizace ze státního rozpočtu veřejné zakázky v hodnotě 225,4 mil. Kč vč. DPH a z rozpočtů krajů a hl. m. Prahy získaly veřejné zakázky v hodnotě 373,5 mil. Kč vč. DPH. (Vláda ČR 2018)



graf 3. 1 dotace poskytnuté NNO, zdroj: Vláda ČR, vlastní zpracování

Ze státního rozpočtu v roce 2016 směřoval největší objem dotací poskytnutých NNO do „Sociálních věcí a politiky zaměstnanosti“, „Tělovýchovy“ a „Vzdělávání a školské služby“. Z rozpočtů krajů a hl. m. Prahy směřoval největší objem dotací do „Tělovýchovy“, „Sociálních věcí a politiky zaměstnanosti“ a „Kultury a ochrany památek“. Z obecních rozpočtů byly nejvíce podpořeny oblasti „Tělovýchova“, „Sociální věci a politika zaměstnanosti“ a „Kultura a ochrana památek“. Ze státních fondů byly nejvíce podpořeny „Zemědělství, lesní hospodářství, rybářství“ a „Kultura a ochrana památek“. (Vláda ČR 2018)

Grafy ukazující oblasti, do kterých byly v roce 2016 z jednotlivých rozpočtů poskytnuty dotace, jsou součástí přílohy č. 8 k této práci.

Ve fundraisingu se podle Pelikánové (2016 str. 39,40) setkáváme s několika metodami:

- osobní setkání (jedná se o neúčinnější metodu fundraisingu),
- veřejná sbírka (peněžitý příspěvek od předem neurčitého okruhu přispěvatelů na předem stanovený veřejně prospěšný účel),
- telefonická kampaň,
- poštovní kampaň (dárce je osloven pomocí dopisu),
- inzerce (kontakt je anonymní, dochází k oslovení velkého počtu osob).

U nestátních neziskových organizací se podle Pelikánové (2016 str. 43) setkáváme s třemi typy zdrojů:

- vlastní zdroje (vznikají vlastní činností),
- cizí zdroje (půjčky),
- potenciální zdroje (dary od soukromých osob, peníze z veřejných rozpočtů).

Neziskové organizace mají několik způsobů financování, a sice:

- účelové financování (prostředky se mohou použít pouze pro schválený projekt),
- výkonové financování (finance se poskytují po provedení naplánovaných aktivit poté, co je poskytovatel vyfakturuje),
- globální financování (je založeno na poskytování dopředu určeného objemu financí na komplexním zabezpečení služeb NO),
- kombinované financování (kombinace výše uvedených způsobů). (Pelikánová 2016 str. 42)

3.8 Hospodaření spolku Junák-český skaut z. s.

3.8.1 Obecně k hospodaření spolku

Statutární orgány jednající jménem spolku či jeho organizační jednotky jsou odpovědní za účetnictví. Účetnictví většinou vedou samotné statutární orgány, nebo určí jinou osobu.

Junák – český skaut z. s. podle Hospodářského řádu (Junák 2016a) hospodaří podle následujících pravidel. Náčelnictvo schvaluje každý rok rozpočet, podle kterého Junák hospodaří. Za hospodaření je odpovědný jako statutární orgán spolku starosta. Výkonná rada předkládá náčelnictvu zprávu o hospodaření. Zpráva se předkládá do 6 měsíců od skončení kalendářního roku. Ústřední revizní komise kontroluje hospodaření Junáka.

Organizační jednotky Junáka (kraje, okresy, střediska a zvláštní jednotky) hospodaří podle Hospodářského řádu (Junák 2016a) podle následujících pravidel. Rada OJ schvaluje rozpočet pro hospodaření na daný rok. Za hospodaření je odpovědný vedoucí OJ. Před přijetím závazku nad částku 2 mil. Kč si musí vyžádat souhlas nadřízené OJ, před přijetím závazku nad částku 5 mil. Kč si musí vyžádat souhlas VRJ. Pokud se OJ zaváže v rozporu s tímto ustanovením, vedoucí OJ odpovídá Junáku za případnou škodu, která tím vznikne. Zprávu o hospodaření předkládá radě vedoucí OJ. Zpráva se podává nejpozději do 6 měsíců po skončení kalendářního roku. OJ je účetní jednotkou a vede účetnictví v souladu se zákonem. OJ zřizuje nejméně jeden běžný účet k zabezpečení platebního styku. Podpisové právo k běžnému účtu má vždy vedoucí a dále osoby jím pověřené. Hospodaření OJ podléhá kontrole revizních komisí. OJ jsou daňovými subjekty a plní povinnosti vyplývající z daňových zákonů.

Junák rozděluje akce, které pořádá, na velké¹⁵ a malé¹⁶.

Na akcích organizovaných Junákem probíhá hospodaření podle následujících pravidel. Rada jednotky schválí vedoucího akce a rozpočet. Každá akce má samostatný rozpočet. OJ si sama stanovuje pravidla pro schvalování malých akcí. Za hospodaření akce je odpovědný

¹⁵ Akce, u které se předpokládají výdaje vyšší než 20 000Kč nebo je doba jejího trvání delší než 6 dní. (Junák 2016a)

¹⁶ Akce, u které není překročen ani předpokládaný výdaj, ani doba jeho trvání. (Junák 2016a)

vedoucí akce. Dbá na to, aby hospodaření bylo v souladu s rozpočtem. Hospodaření akce ukončuje jejím finančním vyhodnocením a zavedením do účetnictví OJ. (Junák 2016a)

3.8.2 Cestovní náhrady

Proplácení cestovních náhrad je zcela běžnou součástí hospodaření. Neziskové organizace pracují s dobrovolníky, činovníky a funkcionáři, kteří jsou zaměstnanci organizace, proto je u nich vyplácení cestovních náhrad složitější. (Stejskal 2014 str. 85)

Organizace, které pracují s dobrovolníky, si vlastními právními předpisy upravují poskytování cestovních náhrad. (Stejskal 2014 str. 86)

Obecně se vyplácí cestovné, pokud bylo využito prostředků hromadné dopravy nebo vlastního motorového vozidla.

„Cestovní náhrady se vyplácí:

- *činovníkům ústředních orgánů,*
- *činovníkům organizačních jednotek,*
- *dalším členům organizace či osobám,*

vyslaným na služební cestu v souvislosti s činností konanou ve prospěch organizace.“ (Junák 2016b)

Služební cestou není doprava účastníků mladších 18 let a hromadná doprava účastníků starších 18 let spojená s účastí na akci a to včetně jejich případného dospělého doprovodu. (Junák 2016b)

„Jako součást cestovného lze proplatit náklady s cestou související – místenky, rezervační poplatky, poplatek za zavazadlo, parkovné. I poplatky za vlaky vyšší třídy či ubytování na cestě mohou být vyplaceny, záleží na pravidlech jednotky, dohodě s vysílajícím u konkrétní cesty a samozřejmě obecně snaze postupovat úsporně. Tyto vedlejší náklady se vyplácí na základě doložených dokladů.“ (Junák 2016b)

„Jako součást cestovného nelze proplatit

- *stravné a kapesné;*
- *náhrady za jízdy vozem taxislužby;*
- *při služebních cestách v České republice nelze proplatit cestovní náhrady za cesty lůžkovým nebo lehátkovým vozem a cesty letadlem.“* (Junák 2016b)

Pokud bylo k pracovní cestě použito osobní vozidlo, tak je pro stanovení výše cestovného potřebné:

1. znát spotřebu PHM vozidla¹⁷,
2. znát cenu PHM¹⁸,
3. znát výši náhrady za opotřebení vozidla. (Junák 2016b)

¹⁷ Spotřeba pohonných hmot se dokládá kopií velké technické průkazu vozidla.

¹⁸ Dokládá se kopií dokladu o nákupu PHM nebo se použije cena stanovená vyhláškou.

„Byla-li k pracovní cestě použita hromadná doprava, pak se k cestovnímu příkazu přiloží jízdenky a náhrada je pak součtem prokázaného vynaloženého jízdného.“ (Junák 2016b)

3.8.3 Zpráva o hospodaření

„Zpráva o hospodaření je nedílnou součástí kvalitního rozhodování v organizačních jednotkách. Jestliže chceme, aby se členové rad rozhodovali kvalifikovaně, musí mít k dispozici potřebné údaje.“ (Junák 2006a)

Účelem zprávy o hospodaření je podle (Junák 2016a) informování členů střediska, případně členů rady o skutečnostech, které v oblasti hospodaření nastaly v daném období a které jsou podstatné pro jejich činnost a rozhodování. Zpráva o hospodaření je součástí řídicího procesu jednotky.

Informace ve zprávě o hospodaření by měly být:

- srozumitelné (měly by být srozumitelné i pro činovníky, kteří nejsou oborníci na hospodaření),
- skutečné (uváděné informace jsou z účetnictví – z proběhlých skutečností),
- souhrnné (souhrnné informace o hospodaření na jednom místě, není třeba rozebírat každou drobnost),
- analytické (ve zprávě uvádět kromě pevných dat i vysvětlující popis). (Junák 2006a)

Mezi části zprávy o hospodaření patří:

- úvodní část,
- rozbor majetku a závazků,
- rozbor nákladů a výnosů jednotky,
- informace o hospodaření akcí,
- rozpočet a jeho plnění,
- řešení výsledků a výhled. (Junák 2006a)

„Zpráva o hospodaření musí být sestavena do 6 měsíců po skončení kalendářního roku. Odpovědný za její sestavení a předložení radě jednotky je vedoucí OJ. Pravděpodobně však její podstatnou část bude sestavovat hospodář. Zpracování a předložení zprávy není jejím účelem, tím se stává její projednávání v radě, která by si na ni měla vyhradit přiměřenou dobu a využít ji pro určité zanalyzování uplynulého roku a plánování dalšího období.“ (Junák 2006a)

V praxi se někdy zpráva o hospodaření zaměňována s výroční zprávou. Ta totiž také obsahuje část hospodářských informací, ale jejím účelem není vnitřní analýza hospodaření. Výroční zpráva totiž souhrnně informuje subjekty mimo organizační jednotku (rodiče, dárce, představitele obce, atd.). (Junák 2006 a)

3.8.4 Rozpočet jednotky a akce

„Rozpočet je soubor předběžně naplánovaných položek výdajů a příjmů vztahující se k určité činnosti na určité období nebo k plánované akci. V rozpočtu organizace je možné najít přehled finančních prostředků, které budeme potřebovat k zajištění chodu organizace, a také zdrojů, kde tyto peníze zajistíme.“ (Junák 2006)

V následující tabulce jsou uvedeny možné složky příjmů a výdajů v rámci rozpočtu jednotky a akce.

Tabulka 3.2 Rozpočet organizační jednotky a rozpočet akce

Provozní rozpočet příjmy	Provozní rozpočet výdaje	Rozpočet akce příjmy	Rozpočet akce výdaje
Členské příspěvky	Spotřeba energie	Účastnické poplatky	Nájemné a ubytování
Příspěvky obcí a měst	Nájemné, vodné, stočné	Příspěvky obcí a měst	Doprava účastníků a materiálu
Státní dotace	Výkony spojů a ostatní služby	Státní dotace	Drobný spotřební materiál
Dary	Drobný spotřební materiál	Dary	Pořízení neinvestičního vybavení
Výnosy z vlastního majetku	Cestovné, dopravné	Vlastní prostředky pořadatele	Výkony spojů a ostatní služby
	Údržba a opravy majetku		Stravné a potraviny
	Pořízení neinvestičního vybavení		

zdroj: Junák (2006)

S rozpočtem se pracuje ve 3 etapách. První je samotné sestavení rozpočtu. Druhá etapa se týká práce s rozpočtem na akci / v průběhu projektu. Cílem je uhlídání schválené výše jednotlivých rozpočtových položek. Třetí etapa je tzv. vyhodnocení rozpočtu, zjištění jeho splnění a slovní komentář. (Stejskal 2014)

8.4.5 Vnitřní předpisy Junáka o hospodaření

Junák upravuje hospodaření pomocí svých vnitřních předpisů, jedná se o hospodářský řád, směrnice a metodiky.

Junák vydal tyto směrnice pro úpravu hospodaření:

- směrnice k majetku,
- směrnice k inventarizaci,
- směrnice k proplacení cestovních náhrad,
- směrnice k proplacení telekomunikačních poplatků,
- směrnice k dotacím na aktuální rok,
- směrnice k žádostem o vybrané dotace. (Růžicková 2014)

Metodické listy pro hospodaření Junáka se zabývají těmito oblastmi:

- a) Účetní závěrka a vše kolem (postup, jak se má účetní závěrka sestavit),
- b) Přiznání k dani z příjmu právnických osob (jak vyplňovat daňové přiznání),
- c) Daně a organizační jednotky Junáka (které daně má organizační jednotka platit),
- d) Sestavení přehledů v jednoduchém účetnictví (jak se sestavuje přehled o příjmech, výdajích, majetku a závazcích),

- e) Předpisy upravující oblast hospodaření (kterými zákony, vyhláškami a vnitřními předpisy se musejí hospodáři organizačních jednotek řídit),
- f) Tvorba vnitřních účetních předpisů (co vše si organizační jednotka stanovuje svými vnitřními předpisy),
- g) Archivace účetních záznamů (informace o archivaci účetní záznamů),
- h) Cestovní náhrady (jak postupovat v případě proplácení cestovních náhrad činovníkům),
- i) Doklady v účetnictví (co musí splňovat doklady o příjmech a výdajích organizační jednotky),
- j) Pokladna (návod, jak pracovat s pokladnou),
- k) Stanovení podmínek při rušení účasti na akcích,
- l) Dary, darovací smlouvy (návod na sepsání darovací smlouvy a účetní a daňové dopady darů),
- m) Zaměstnávání lidí (dohody, daň z příjmu FO),
- n) Majetek nejen z účetního pohledu (členění majetku, jeho pořízování),
- o) Správa základny (informace o problémech, které obnáší správa skautských základen),
- p) Nájmy (dokument ukazuje daňové a účetní aspekty nájmu dlouhodobého majetku),
- q) Finanční zdroje (odkud mohou organizační jednotky brát peníze na svůj provoz),
- r) Automobil ve vlastnictví organizační jednotky,
- s) Rozpočet (návod jak stanovit rozpočet organizační jednotky a akce),
- t) Kontrola hospodaření,
- u) Výkaznictví a čtení výkazů (výkazy podvojného a jednoduché účetnictví a jejich struktura),
- v) Zpráva o hospodaření (interní i externí kontrola hospodaření),
- w) Účtování zásob (členění zásob, oceňování, účtování),
- x) Inventarizace (jak postupovat při inventarizaci),
- y) Problematika záloh a jejich účtování (zálohy v praxi a jejich účtování),
- z) Účtování o prostředcích na podporu činnosti (dotace, dary, granty a jak je účtovat),
- aa) Dlouhodobý majetek a odepisování (jak účtovat o dlouhodobém majetku a jak se odepisuje). (krizovatka.skaut.cz)

Účetní jednotka musí mít dále také i další vlastní – vnitřní – předpisy, kterými se stanovují základní pravidla účetnictví uvnitř samotné jednotky. Některé jsou přímo nařízené zákonem o účetnictví (např. pravidla pro připojování podpisových záznamů), některé vychází z potřeby mít rozhodnutí, podle kterých se bude jednotka dále chovat (např. disponování prostředky na bankovním účtu). Ačkoliv tyto předpisy řeší vnitřní záležitosti, jsou důležité i pro vztahy mimo jednotku, zejména při následných kontrolách. Např. finanční úřad při kontrole bude vyžadovat jako první dokumenty právě tyto vnitřní předpisy, ze kterých má následně možnost posuzovat správnost postupu účetní jednotky a vyvozovat konkrétní odpovědnost při porušení právních předpisů. (Junák 2016d)

Nyní je zde uveden výběr vnitřních předpisů, které se mohou týkat OJ Junáka:

- vnitřní předpis pro připojování podpisových záznamů;
- vnitřní předpis pro oběh účetních dokladů;
- vnitřní předpis pro pořádání velkých a malých akcí,

- vnitřní předpis k proplácení cestovních náhrad,
- vnitřní předpis k proplácení telekomunikačních náhrad,
- vnitřní předpis k provádění inventarizace,
- vnitřní předpis k nakládání s prostředky na běžném účtu,
- vnitřní předpis k vedení pokladní hotovosti,
- vnitřní předpis k odepisování dlouhodobého majetku,
- vnitřní předpis k časovému rozlišení a tvorbě dohadných položek. (Junák 2016d)

Forma, kterou účetní jednotka zvolí pro přijetí výše popsaných předpisů, není stanovena. Mohou mít tedy libovolnou podobu, název či strukturu. V praxi se tak často můžeme setkat např. s předpisy s názvem „účetní směrnice“, ale např. také s jednorázovými rozhodnutími vedoucího organizační jednotky. Junák v Metodickém listě popisuje doporučený přístup k řešení problematiky u OJ. Může být použit i odlišný způsob řešení, pokud bude v souladu se zákonem o účetnictví. (Junák 2016d)

3.8.6 Fundraising Junáka

Očekává se, že běžné skautské středisko bude mít k dispozici následující tradiční zdroje. Pokud s nimi dobře zacházíme, mohou posloužit nejen k pokrytí běžného provozu, ale i dalších aktivit. (Junák 2017b)

Vlastní zdroje jsou zdroje, které máme k dispozici a které stačí třeba jen dobře počítat, uspořít nebo pronajmout, jedná se o:

- finanční zůstatky z akcí a táborů (akce nemusí skončit na nule, výjimkou jsou dotované akce),
- vybavení střediska,
- základny střediska. (Junák 2017b):

Dalším zdrojem příjmů mohou být finanční zdroje od Junáka – českého skauta z. s., jedná se o následující položky:

- provozní dotace (poskytována automaticky všem střediskům skrze dotační vyhlášky junáckých krajů),
- investiční dotace (pro investice do nemovitostí),
- dotace na opravy a údržbu nemovitostí,
- fond nemovitostí Junáka (slouží k pořizování pozemků),
- dotace na neorganizovanou mládež (na organizování akcí pro nečleny Junáka)
- dotace na pořádání celostátních akcí,
- dotace na pořádání vzdělávací akce,
- dotační vyhlášky jednotlivých junáckých krajů. (Junák 2017b)

Další zdroje, které je možné získat v místě působení jednotky, jsou místní finanční zdroje. Jde například o finance z rozpočtu obcí, měst či krajů, které představují dotace na činnost či dotace na provoz (nájem, energie). (Junák 2017b)

Můžeme se setkat i s méně tradičními zdroji financí, ať už se jedná o soukromé zdroje fyzických osob a právnických osob (dárce a sponzoři) nebo o granty a nadace firem. Dalším zdrojem příjmů mohou být nefiremní nadace, různé sbírky či skautské nadace. (Junák 2017b)

Je dobré mít na paměti, že ne všechny soukromé zdroje jsou využitelné a vhodné při činnosti jednotky (např. tabákové společnosti, výrobci alkoholu apod.). Ne všechny společnosti, které poskytují finanční příspěvky, fungují ve všech regionech republiky. Vždy je nutné věnovat velkou pozornost zaměření podpory, cílové skupině (tj. pro koho je podpora určena) nebo tomu, za jakým účelem je vyhlašována. (Junák 2017b)

Kromě soukromých zdrojů je možné získat i veřejné zdroje. Do této kategorie patří státní fondy, dotace EU, regionální přeshraniční spolupráce a zahraniční výměny mládeže (Erasmus plus). (Junák 2017b)

3.8.7 Účetní systém

Organizační jednotka může pro vedení účetnictví používat účetní software dle vlastního výběru. Hlavní spolek ale doporučuje používání účetního systému ESO. (Vlčková 2014)

Podoba účetního softwaru je vyobrazena na obrázku 3.1.

Systém je napojen na informační systém spolku Junák – český skaut.cz (skautIS). (Peřina 2016)

V rámci ESO může vedoucí organizační jednotky nechat synchronizovat data ze skautISu (informace o jednotce a seznam členů). Práva pro uživatele (skauty i nečleny) nastavujete přímo v systému. (Bejčková 2016)

V systému lze nastavovat oprávnění. Hospodáře tak můžete nechat účtovat a vedoucího organizační jednotky jen nahlížet. Záleží na potřebě jednotky. (Bejčková 2016)

Skeleton ESO online je aplikace určená pro správu účetní agendy neziskových organizací. Aplikace si klade za cíl nejen zjednodušení administrativní činnosti základních článků neziskových organizací, ale hlavně vedení specifického podvojného i jednoduchého účetnictví pro tento sektor se zaměřením na oblast dětí a mládeže. (Peřina 2016)

Skeleton ESO obsahuje několik navzájem provázaných modulů:

- **Členové** (jedná se o databázi členů s předdefinovanými i volitelnými údaji),
- **Účetnictví** (jednoduché i podvojně účetnictví, vše přizpůsobeno pro účely subjektů pracujících s dětmi a mládeží, kdy se účtová osnova nezaobírá tématy jako mzdy nebo DPH, ale počítá naopak s nutností evidence dotací, nákladů na akce, tábory apod.),
- **Akce** (databáze akcí, schůzek a výprav, samotné akce lze provázat s rozpočtem, členy a kalendářem),
- **Cestovní náhrady** (kompletní správa cestovních náhrad),
- **Majetek** (správa vlastního majetku včetně inventárních čísel),
- a několik dalších modulů... (Peřina 2016)

Skeleton ESO

Zadejte hledaný text

Hledat

vltavini

Demo oddíl

Role:

Odhlásit

Moduly

Celkový přehled

Členové

Majetek

Akce

Kalendář

Formuláře

Zaslat dotaz

Peněžní zůstatky PÚ

Peněžní zůstatky JÚ

Rok: 2016

Pokladna: 26 000,00 Kč

Účet: 0,00 Kč

Jednoduché účetnictví

Peněžní deník

Faktury

Účetní roky

Podvojně účetnictví

Cestovní náhrady

Vozidla

Smlouvy

Peněžní deník

Nový

Tisk

Rok: Aktuální

Popis:

Akce: vše

Hledat

Typ: vše

Číslo dokladu:

Sem přetáhněte záhlaví sloupce, podle kterého chcete seskupovat

	Doklad	Datum	Typ	Popis	Pokladna: Příjem	Pokladna: Výdaj	Pokladna: Zůstatek	
	16/0001-1	14.01.2016	členský příspěvek	Registrace 2016	6 000,00 Kč		6 000,00 Kč	...
	CP01	20.05.2016	akce	Rigel	2 000,00 Kč		8 000,00 Kč	...
	CP01	20.05.2016	akce	Alnitak	1 000,00 Kč		9 000,00 Kč	...
	16/0001-2	21.05.2016	desátek	Registrace 2016	20 000,00 Kč		29 000,00 Kč	...
	CV01	22.05.2016	akce	ZVaS jízdné		700,00 Kč	28 300,00 Kč	...
	CV01	22.05.2016	akce	ZVaS poplatek pořadateli		2 300,00 Kč	26 000,00 Kč	...

Strana 1 z 1 (6 položek)

1

obr.4. 1 účetní software ESO, zdroj: krizovatka.skaut.cz

37

4 Analýza zdanění a specifík v rámci správy daní

4.1 Daně a neziskovky v ČR

Mezi daně, které platí neziskové organizace, patří:

- daň z příjmu právnických osob,
- daň z nemovitých věcí (pokud vlastní nemovitost),
- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň z příjmu fyzických osob (pokud má ZC, je zde v pozici plátce daně),
- daň silniční (pokud má motorové vozidlo),
- daň z přidané hodnoty.

4.2 Daň z příjmu právnických osob

Tato daň je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

4.2.1 Poplatníci daně z příjmu

Poplatníkem této daně jsou všechny právnické osoby. Poplatníci jsou rozděleni na několik základních skupin. Jednou z nich jsou tzv. veřejně prospěšní poplatníci (tato skupina není založena za účelem podnikání). (Dobrozenský 2016 str. 336)

„Veřejně prospěšný poplatník je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“ (§17a odst. 1, zákon o daních z příjmů)

Termín „veřejně prospěšný poplatník“ nahradil označení neziskových organizací, které znělo „poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání“. Jde o nahrazení pojmu, přičemž význam zůstal nezměněn. (Komrsková 2016 str. 36)

Z tohoto okruhu jsou podle § 17a odst. 2 zákona o daních z příjmů vyloučeny:

- obchodní korporace,
- Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- zdravotní pojišťovna,
- společenství vlastníků jednotek,
- nadace nebo nadační fond¹⁹.

Tyto subjekty jsou z této oblasti vyjmuty, protože se jedná o subjekty zabývající se činnostmi, které jim umožňují dosažení zisku podobně jako podnikatelským subjektům, včetně souvisejících institutů snižujících základ daně. (Komrsková 2016 str. 37)

¹⁹ Pokud podle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli, nebo jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli.

Okruhy činností

Každá nestátní nezisková organizace může vykonávat dva základní okruhy činností:

- a) hlavní činnost, pro kterou byla zřízena,
- b) vedlejší hospodářská činnost (zde patří jiná výdělečná činnost nebo podnikání). (Dobrozemský 2016 str. 340)

Definice hlavní činnosti se liší u jednotlivých právních forem:

- Spolek má hlavní činnost definovanou jako uspokojování a ochranu těch zájmů, k jejichž naplňování je spolek založen.
- Ústavy provozují činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za podmínek předem stanovených.
- Nadace může mít účel veřejně prospěšný i dobročinný. (Dobrozemský 2016 str. 340,341)

4.2.2 Předmět daně z příjmu

Podle §18 odst. 1 jsou předmětem příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Podle §18a odst. 2 zákona o daních z příjmů jsou u veřejně prospěšných poplatníků předmětem daně vždy příjmy:

- a) z reklam,
- b) z členského příspěvku,
- c) v podobě úroku,
- d) z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

§18a odst. 1 zákona o daních z příjmů říká, že předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků nejsou:

- a) příjmy z nepodnikatelské činnosti, pokud výdaje vynaložené v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,
- b) dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,
- c) podpora od Vinařského fondu,
- d) výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,
- e) úplata, která je příjmem státního rozpočtu za převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a také za nájem a prodej státního majetku,
- f) příjem z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.

Všechny příjmy, které právnická osoba obdrží, s výjimkou osvobozených, mimo předmět daně a zdaněných zvláštní sazbou daně, je nutné uvést do daňového přiznání a zdanit. Účetní jednotka sama určuje, jak tyto příjmy zaúčtuje a poté jako daňový subjekt zdaní. (Komrsková 2016 str. 61)

4.2.3 Základ daně

Neziskové organizace lze podle Pelikánové (2016 str. 136) rozdělit do 3 skupin s různým režimem zdanění příjmů:

- 1) neziskové organizace, které nejsou veřejně prospěšným poplatníkem²⁰,

²⁰ Patří sem profesní komora, rodinná nadace, společenství vlastníků jednotek. Je zde stejné zdanění, jako u obchodní korporace, až na drobné výjimky. (Pelikánová 2016 str. 136)

- 2) veřejně prospěšní poplatníci se širokým základem daně²¹,
- 3) veřejně prospěšní poplatníci s úzkým základem daně²².

Poplatníci se širokým základem daně

Poplatníci s širokým základem daně nemusejí v rámci svého účetnictví dělit činnosti na hlavní a vedlejší hospodářské, protože všechny jejich příjmy (výnosy) jsou předmětem daně. To stejné platí i u výdajů (náklady). (Dobrozemský 2017 str. 130,131)

Tito poplatníci nevyjímají ztrátové hlavní činnosti. Poplatníci mohou uplatňovat osvobození stanovená pro veřejně prospěšné poplatníky (především odčitatelné položky). Pro OPS a ústavy platí limit až 30%, maximálně 1 mil. Kč. Veřejná vysoká škola, OPS nebo ústav, které jsou soukromou vysokou školou a veřejná výzkumná instituce mohou základ daně snížit až o 30%, maximálně však o 3 mil. Kč. (Dobrozemský 2017 str. 147)

Podle Pelikánové (2016 str. 138) přináší uplatnění širokého základu daně tyto možnosti:

- možnost uplatnit náhrady pohonných hmot paušálem podle §24 odst. 2 písm. zt zákona o daních z příjmů,
- možnost uplatnit daňovou ztrátu jako odčitatelnou položku podle §34 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Poplatníci s úzkým základem daně

Poplatníci s úzkým základem musejí dělit výnosy (příjmy) a náklady (výdaje) k nim příslušející ve svém účetnictví do okruhů tak, aby bylo možné daňově posoudit tyto činnosti zvlášť. V účetnictví tak najdeme hlavní činnosti (alespoň jednu) a vedlejší činnost (pokud ji vykonává). (Dobrozemský 2017 str. 131)

Přehled z hlavní činnosti by měl podle Dobrozemského (2017 str. 131,132) obsahovat:

- jednotlivé typy výnosů,
- výši členských příspěvků, dotací státu a samospráv, darů,
- výši ostatních provozních výnosů,
- výši úroků,
- celkovou částku nákladů a jejich skladbu,
- hospodářský výsledek hlavní činnosti.

Přehled z doplňkové činnosti by měl podle Dobrozemského (2017 str. 132) obsahovat:

- jednotlivé typy výnosů,
- základní rozčlenění nákladů, které se vztahují k doplňkové činnosti,
- hospodářský výsledek doplňkové činnosti.

Příjmy, výdaje a předmět daně

Veřejně prospěšný poplatník je povinen vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně:

- příjmy a výdaje, které jsou předmětem daně²³,

²¹ Do této kategorie patří veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, obecně prospěšné společnosti, ústavy a poskytovatelé zdravotních služeb. (Pelikánová 2016 str. 136)

²² Do této kategorie patří např. spolky, nadace, nadační fondy, církve, náboženské společnosti, honební společenstva, pokud splní definici VPP a neposkytují zdravotní služby. (Pelikánová 2016 str. 137)

- příjmy a výdaje, které nejsou předmětem daně,
- příjmy a výdaje, které předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. (Dobrozemský 2016 str. 338)

Od daně jsou podle § 19 zákona o daních z příjmů osvobozeny například i tyto příjmy:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovým sdružením právnických osob²⁴, spolkem²⁵, odborovou organizací, politickou stranou nebo politickým hnutím, profesní komorou s nepovinným členstvím²⁶,
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností,
- výnos nadace, která je VPP, z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje, pokud tento příjem slouží jen k účelu, ke kterému byla nadace zřízena, a pokud se nejedná o příjem, který byl nadací použit v rozporu se zákonem,
- úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky pořádané k účelům vymezeným v § 15(1) a §20(8).

Podle §19b zákona o daních z příjmů jsou od daně osvobozeny také tyto příjmy:

- příjem z nabytí dědictví nebo odkazu,
- příjem na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách, v podobě nabytí vlastnického práva k pozemku nebo zřízení věcného břemene,
- příjem z nabytí vlastnického práva k pozemku nebo podílu na pozemku podle zákona upravujícího majetek České republiky a její vystupování v právních vztazích,
- příjem v podobě majetkového prospěchu, pokud v úhrnu příjmy z tohoto majetkového prospěchu od téže osoby nepřesáhnou ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, částku 100 000 Kč u vydlužitele při bezúročné zápůjčce, vypůjčitele při výpůjčce a výprosníka při výprose,
- příjem za nabytí majetku zdravotními pojišťovnami pro fondy veřejného zdravotního pojištění,
- příjem z obmyšleného majetku²⁷,
- bezúplatné příjmy plynoucí do veřejné sbírky na humanitární nebo charitativní účel,
- bezúplatné příjmy přijaté z veřejné sbírky.

Bezúplatným příjmem se myslí dědictví, odkazy a darování. Proces obdarování se upraven v občanském zákoníku (zákon 89/2012 Sb., §2055). Písemná forma se vyžaduje pouze, když je darovaná věc zapsaná ve veřejném seznamu, nebo nedojde k odevzdání věci zároveň s projevem vůle darovat a přijmout dar. (Pelikánová 2016 str. 144)

Rozlišuje se, zda dárce může darem optimalizovat svůj základ daně. Pokud daruje nezisková organizace, nesmí si odpočet daru od základu daně uplatnit. Limit hodnoty daru je stanoven v §15(1) zákona o daních z příjmů, pokud daruje FO, a v §20(8) zákona o daních

²³ Patří sem i příjmy, které jsou předmětem daně a zdaňují se podmíněně (podle §18 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů), jedná se o příjmy z nepodnikatelské hlavní činnosti, které převyšují související daňové výdaje, zdaňuje se tedy zisková hlavní činnost. (Pelikánová 2016 str. 138)

²⁴ Pokud není členství nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti.

²⁵ Pokud není organizací zaměstnavatelů.

²⁶ Výjimku tvoří Hospodářská komora České republiky a Agregátní komora České republiky.

²⁷ Pokud byl do svěřenského fondu vyčleněn porizením pro případ smrti, nebo zvýšil majetek svěřenského fondu porizením pro případ smrti.

z příjmů, pokud daruje PO. Příjmy z darování jsou osvobozeny u veřejně prospěšných poplatníků, pokud je využit pro účely vymezené v §15(1) a §20(8) zákona o daních z příjmů. (Pelikánová 2016 str. 144)

Veřejnou sbírkou je podle zákona 117/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů výlučné shromažďování peněžitých prostředků od předem neurčeného okruhu přispěvatelů pro předem stanovený veřejně prospěšný účel, zejména humanitární nebo charitativní, rozvoj vzdělávání, tělovýchovy nebo sportu, ochrana kulturních památek, tradic nebo životního prostředí. Sbírkou je oprávněna konat za podmínek stanovené zákonem 117/2001 sb. ve znění pozdějších předpisů pouze právnická osoba. (Pelikánová 2016 str. 147)

Veřejnou sbírkou není shromažďování finančních prostředků mezi členy politických stran a hnutí, spolků či odborových organizací za účelem dosažení prostředků k plnění svých úkolů. Dále veřejnou sbírkou není shromažďování finančních prostředků církvemi a náboženskými společnostmi, pokud se koná v kostelech, modlitebnách a jiných místech určených k provádění náboženských úkonů, bohoslužeb a obřadů. (Pelikánová 2016 str. 147)

U nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem, je osvobozeným příjmem výnos z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje, pokud tento příjem slouží jen k účelu, ke kterému byla nadace zřízena, a pokud se nejedná o příjem, který byl nadací použit v rozporu se zákonem. Náklady, které jsou spojeny s dosažením osvobozených příjmů, nejsou daňově uznatelné. (Pelikánová 2016 str. 147)

Veřejně prospěšný poplatník má na výběr, zda se rozhodne osvobodit svůj příjem či nikoliv. Pokud se rozhodne, že příjem osvobodí, uvádí ho na daňovém přiznání. Všechny příjmy, které jsou osvobozeny, budou vyloučeny z daňově uznatelných nákladů. (Komrsková 2016 str. 68)

4.2.4 Stanovení daňově účinných nákladů

Důležitým principem určování daňově účinných nákladů je jejich provázání s konkrétním výnosem. Daňově účinnými náklady mohou být uznány jen ty, které byly vynaloženy na dosahování cílů existence daňového poplatníka. Za daňově účinný náklad je považován takový, který je skutečně vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných výnosů, nebo prokázán poplatníkem, nebo uznán ZDP či dalšími předpisy jako daňový, nebo spadá věcně a časově do příslušného zdaňovacího období. (Dobrozenský 2016 str. 343, 344)

Dobrozenský (2016 str. 344) uvádí, že se u NNO se setkáváme s celou řadou nákladů, u kterých je jejich nedaňový charakter daný²⁸. U některých musí být jejich daňový charakter pečlivě zvažován. Mezi ty nejtypičtější patří zejména odpisy, rezervy a opravné položky. Nyní si tyto tři náklady popíšeme.

Daňové odpisy jsou určeny podle postupů a pravidel zákona o daních z příjmu a jsou daňově účinné. Účetní odpisy jsou zahrnuty v účetním hospodářském výsledku. Pokud se nerovnají, je nezbytné upravit výši odpisů v daňovém přiznání tak, aby se na snížení základu daně podílely pouze daňové odpisy. Odepisuje se pouze ten majetek, který je využíván k dosahování zdanitelných příjmů. (Dobrozenský 2016 str. 344, 345)

²⁸Jedná se o uhrazenou daň z příjmů právnických osob, náklady na reprezentaci, většina penále a pokut, dále pak manka nad normu a škody, poskytnuté dary atd.

Pelikánová (2016 str. 153 a 155) řadí kladný rozdíl mezi účetními odpisy a daňovými odpisy mezi položky zvyšující základ daně. Záporný rozdíl mezi účetními odpisy a daňovými odpisy řadí mezi položky snižující základ daně.

Náklady a výnosy, které vznikají při tvorbě rezerv podle zákona o rezervách (593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů), jsou daňově účinné. Nevýděleční poplatníci je využívají velmi zřídka. U jednoduchého účetnictví se ani neobjevují. (Dobrozemský 2016 str. 345)

Běžným případem mohou být rezervy na opravy vlastního hmotného majetku, s dobou odpisování delší než 5 let. Rezervy nelze tvořit, pokud je majetek určen k likvidaci, pokud jde o opravy v důsledku škody nebo nepředvídatelné či nahodilé události, anebo pokud se opravy opakují každý rok. Výše rezervy ve zdaňovacím období u opravy hmotného majetku se rovná podílu rozpočtu nákladů na opravu a počtu zdaňovacích období, které uplynou od zahájení tvorby rezervy²⁹ po předpokládaný termín zahájení opravy. Rezerva se ruší ve zdaňovacím období následujícím po zdaňovacím období, ve kterém mělo dojít k opravě. Doba tvorby rezervy nesmí být pouze jedno zdaňovací období, maximální doba tvorby rezervy je podle odpisové skupiny majetku. (Dobrozemský 2016 str. 345,346)

Opravné položky se řídí zákonem o rezervách (593/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Opravné položky se vytvářejí k hodnotám nepromlčených pohledávek splatných po 31. 12. 1994, o kterých bylo v době jejich vzniku účtováno do výnosů, a tento výnos nebyl v daňovém přiznání vyjmut či osvobozen od daně z příjmu PO. Platí stejná povinnost ohledně vztahu opravných položek a zdaňovaných příjmů jako u odpisů a rezerv. (Dobrozemský 2016 str. 346)

4.2.5 Tvorba a úpravy základu daně

Rozbor výsledku hospodaření je podklad pro zjištění základu daně a vyplnění daňového přiznání. Většinou se jedná o tabulku, která obsahuje náklady a výnosy rozdělené podle typů činností. Rozbor se používá jako důkaz pro využití daňových úlev (vynětí či osvobození výnosů a nákladů činností). (Dobrozemský 2016 str. 346)

Tabulka 4.1 úprava základu daně a výpočet daně z příjmu právnických osob

	Výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji
Plus	Položky zvyšující základ daně
mínus	Položky snižující základ daně
	Základ daně před odpočtem od základu daně
mínus	Odpočitatelné položky od základu daně
	Upravený základ daně, zaokrouhlený základ daně
	Výpočet daně
mínus	Slevy na dani
	Výsledná daň
mínus	Zúčtování zaplacených záloh
	Daň k úhradě / přeplatek na dani

zdroj: Pelikánová (2016 str. 149,151)

²⁹ Období se počítá včetně roku zahájení tvorby rezervy.

Vzhledem k výrazné komplikovanosti právní úpravy tvorby a úprav základu daně u veřejně prospěšných poplatníků používajících úzký základ daně, doporučuje se postupovat takto:

1. soupis souhrnných údajů o výnosech (příjmech) a nákladech (výdajích) jednotlivých činností, určení výsledku hospodaření každé z nich,
2. daňové posouzení výnosů (příjmů) a nákladů (výdajů), zda je nutná korekce výsledku hospodaření na základ daně dle ZDP,
3. určení základu daně brutto,
4. aplikace snížení základu daně odčitatelnými položkami, pokud poplatník splňuje zákonné podmínky,
5. určení základ daně netto,
6. určení výše daně z příjmu právnických osob brutto,
7. aplikace snížení daně o slevy na dani nebo započtení zaplacených záloh na daň v průběhu zdaňovacího období,
8. určení výsledné daně z příjmu právnických osob, kterou veřejně prospěšný poplatník musí uhradit. (Dobrozemský 2017 str. 132)

Položky zvyšující základ daně jsou krácené příjmy, nedaňové náklady, částky v neprospěch poplatníka podle § 23 zákona o daních z příjmů. Jedná se o částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnoty nepeněžních příjmů³⁰, dále se jedná o položky podle §23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 20 zákona o daních z příjmů³¹. Do této skupiny patří i částky, které nelze podle zákona o daních z příjmů zahrnout do výdajů (nákladů), neboť nejsou daňově uznatelné podle §24 a §25 zákona o daních z příjmů³². Poslední částí je kladný rozdíl mezi účetními odpisy a daňovými odpisy. (Pelikánová 2016 str. 151-153)

Dobrozemský (2016 str. 351 a 352) uvádí, že veřejně prospěšný poplatník, může zvýšit základ daně v těchto případech:

- situace, týkající se porušení podmínek čerpání daňové úspory,
- přijetí bezúplatného plnění podle §23(3) bod 3 ZDP,
- přijetí bezúplatného plnění podle §23(3) bod 16 ZDP.

Položky snižující základ daně jsou osvobozené nezdaňované příjmy a částky ve prospěch poplatníka podle §23 zákona o daních z příjmů. Jedná se o příjmy, které nejsou u VPP předmětem daně podle §18a odst. 1 ZDP, příjmy osvobozené od daně podle §19 a §19b ZDP³³, částky, o které se snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle §23 odst. 3 písm. b) a c) ZDP, příjmy nezahrnované do základu daně podle §23 odst. 4 a nakonec záporný rozdíl mezi účetními odpisy a daňovými odpisy. (Pelikánová 2016 str. 154,155)

³⁰ Jedná se např. o nepeněžní příjmy za nájemné ve formě technického zhodnocení, směnné transakce, dodavatelsko-odběratelské vztahy mezi spřízněnými osobami. (Pelikánová 2016 str. 151)

³¹ Jedná se zejména o částky uplatněné v předchozím zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, jako osvobozený bezúplatný příjem VPP nebo výdaj (náklad) na dosažení zajištění a udržení příjmů, pokud došlo následně k porušení podmínek pro osvobození nebo uplatnění. Dále jde o částku zrušení rezervy, tvořené podle zvláštního právního předpisu, pokud poplatník nevede podvojný účetnictví. (Pelikánová 2016 str. 152)

³² Sem patří náklady na reprezentaci, cestovní náhrady na limit, daň z příjmů právnických osob, penzijní připojištění nad limit, náklad na stravování nad limit, nespotřebované zásoby zaúčtované v nákladech, dary, manka a škody. (Pelikánová 2016 str. 153)

³³ Více v kapitole 4.2.3 této práce.

Podle §34 zákona o daních z příjmů patří mezi odčitatelné položky odpočet daňové ztráty³⁴, 100% odpočet výdajů (nákladů) vynaložených za zdaňovací období při realizaci projektů výzkumu a vývoje³⁵ a odpočet na podporu odborného vzdělávání³⁶.

Pelikánová (2016 str. 156) uvádí, že položky odčitatelné od základu daně jsou nárokové, tudíž se mohou, ale také nemusí uplatnit. Většinou o nich nevedeme záznam v účetnictví, ale pouze je uplatňujeme v daňovém přiznání.

Veřejně prospěšný poplatník může snížit základ daně v těchto případech:

- veřejně prospěšný poplatník může základ daně snížit až o 30%, maximálně o 1 000 000 Kč³⁷. V případě, že 30 - ti procentní snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně,
- pokud je poplatník zřízen k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovém vysílání lze obdobně snížit základ daně pouze v případě, že použije takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů spojených s poskytováním veřejné služby,
- společenství vlastníků jednotek může obdobně snížit základ daně pouze v případě, že použijí takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů spojených se správou domu,
- veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce mohou základ daně snížit až o 30%, maximálně však o 3 000 000 Kč³⁸. (Dobrozemský 2016 str. 350)

4.2.6 Sazba daně

Sazba daně z příjmu právnických osob podle §21(1) ZDP je 19% z vyměřovacího základu (upravený výsledek hospodaření za kalendářní nebo hospodářský rok).

Daňové sazby však byly v minulosti mnohem větší a později došlo k několika snížením daňové sazby. Roky, kdy došlo ke změně sazby daně, jsou uvedeny v tabulce 4.2

Tabulka 4.2 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob,

Rok	1993	2000	2006	2008	2016
Sazba daně (%)	45	31	24	21	19

Zdroj: Šíroký (2016 str. 63), vlastní zpracování

Vypočtenou daň je ještě možné snížit využitím slev na dani, které se poplatníka týkají pouze v případě, že zaměstnává osoby se zdravotním postižením.

³⁴ Daňově uznatelné náklady převyšující příjmy zdaňované v základu daně. Zaokrouhlují se na celé Kč nahoru a uplatňují se pouze v 5 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. (Pelikánová 2016 str. 156)

³⁵ Jsou to výdaje vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje, splňující přísná kritéria podmínky ZDP a ještě jednou mohou být odečteny od základu daně. Nepočítají se zde výdaje, na které byla, třeba jen z části, poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. (Pelikánová 2016 str. 158)

³⁶ Uplatňuje se na majetek pořízený na odborné vzdělávání, pokud nebyla na tento účel poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. (Pelikánová 2016 str. 158)

³⁷ Pokud použije prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

³⁸ Pokud použije prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti.

§ 35(1) upravuje slevy na dani - jedná se o částky, o které je možné daň snížit, a to o 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a o 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžkým zdravotním postižením. Pro výpočet těchto slev je rozhodný průměrný roční přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením. Ten se vypočítá jako podíl celkového počtu hodin, vyplývajících z rozvržení pracovní doby po dobu trvání pracovního poměru v období, za které se podává daňové přiznání, a celkového ročního fondu pracovní doby připadajícího na jednoho zaměstnance, který pracuje na plnou pracovní dobu. Vypočtený podíl se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Daň, která zbyde po uplatnění slev, je celkovou daní³⁹, kterou musí veřejně prospěšný poplatník zaplatit finančnímu úřadu.

4.2.7 Daňové přiznání

Daňová přiznání je nutné podávat na předepsaných formulářích, jejichž vzory stanoví Ministerstvo financí ČR. Další variantou je použití účetního softwaru nebo vyplnění daňového přiznání pomocí systému EPO na webových stránkách Finanční správy. Součástí daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob je také účetní závěrka⁴⁰. U jednoduchého účetnictví se přikládá k daňovému přiznání Přehled o majetku a závazcích a Přehled o příjmech a výdajích. (Dobrozemský 2016 str. 353)

§136 daňového řádu stanovuje lhůtu pro podání daňového přiznání, ta činí tři měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Tato lhůta se prodlužuje na šest měsíců po uplynutí zdaňovacího období, když daňové přiznání poplatníkovi zpracovává daňový poradce nebo má zákonem uloženou povinnost auditované účetní závěrky.

Pokud daňový subjekt podal své daňové přiznání dříve, než uplynula doba tří měsíců, a zjistí-li nové skutečnosti, které je nezbytné v přiznání zohlednit, má možnost do uplynutí standardní doby pro podání přiznání podat opravné přiznání a dodatečné přiznání v kterémkoliv dalším případě. Pokud nepodá včas daňové přiznání a to ve lhůtě delší než 5 pracovních dnů, tak se použijí sankce podle §250 odst. 1 daňového řádu. (Dobrozemský 2016 str. 353)

Veřejně prospěšní poplatníci, podle §38mb ZDP, kteří nemají žádné příjmy podléhající dani, případně mají pouze příjmy osvobozené a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, nemusejí podávat daňové přiznání.

Podle § 38m odst. 1 zákona o daních z příjmů je poplatník povinen podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. § 38m odst. 2 zákona o daních z příjmů stanovuje, že je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, tak se daňové přiznání podává ve lhůtě a za podmínek pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, které činí minimálně 12 měsíců.

Další podmínky pro povinné daňové přiznání podle §38ma zákona o daních z příjmů jsou fúze nebo převod jmění na společníka a změna zdaňovacího období z kalendářního roku na hospodářský rok nebo naopak.

³⁹ Pokud neplatil daň v zahraničí, nebo nemá daň vypočtenou za samostatného základu daně.

⁴⁰ Účetní závěrka se skládá z rozvahy, výkazu zisku a ztráty a přílohy k účetní závěrce.

4.3 Daň silniční

Daň silniční je upravena zákonem č.16/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

Předmětem daně podle §2 zákona o dani silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná v ČR a provozovaná v ČR, která používají poplatníci daně z příjmu právnických osob.

Předmětem daně jsou vždy nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice. (Dobrozenský 2016 str. 389)

Od daně jsou podle §3 zákona o dani silniční osvobozena vozidla, která splní jedno z kritérií:

- vozidla kategorie L,
- vozidla pro dopravu osob nebo nákladů s největší povolenou hmotností méně než 12 tun, pokud mají:
 - elektrický pohon
 - hybridní pohon
 - palivo LPG, CNG nebo ethanol 85
- vozidla, která jsou mobilní nebo pohotovostní zásobou, pokud nejsou používána k podnikání.

Poplatníkem daně je podle § 4 zákona o dani silniční:

- provozovatel vozidla⁴¹,
- uživatel vozidla⁴²,
- zaměstnavatel⁴³,
- organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí,
- osoba, která používá vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba.

Jako základ daně se podle § 5 zákona o dani silniční používá

- a) zdvihový objem motoru v cm³⁴⁴,
- b) součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Sazby daně pro osobní automobily jsou uvedeny v §6(1) zákona o dani silniční a pro návěsy a ostatní vozidla jsou uvedeny v §6(2) zákona o dani silniční. Tyto sazby se podle §6(6) zákona o dani silniční snižují o:

- 48% po dobu 36 kalendářních měsíců od data jejich první registrace,
- 40% po dobu dalších 36 kalendářních měsíců (37-72 měsíců od první registrace),
- 25% po dobu dalších 36 kalendářních měsíců (73-108 měsíců od první registrace).

⁴¹ Osoba zapsaná v technickém průkazu vozidla.

⁴² Je poplatníkem, když provozovatel zapsaný v technickém průkazu vozidla zemřel, zanikl, nebo byl zrušen, nebo byl odhlášen z registru vozidel.

⁴³ Je poplatníkem, když vyplácí cestovní náhrady zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud nevznikla daňová povinnost provozovateli vozidla.

⁴⁴ Používá se u osobních automobilů kromě těch na elektrický pohon.

Výjimku z předmětu daně tvoří veřejně prospěšní poplatníci (neziskové organizace), pokud příjmy z činnosti, při kterých je vozidlo používané, nejsou předmětem daně z příjmů. (Junák 2017c)

Zdaňovací období je podle §13 zákona o silniční dani kalendářní rok. Podle §10 odst. 1 platí poplatník zálohy daně, a to 15. dubna, 15. července, 15. října, 15. prosince. Daňové přiznání se podle § 15 zákona o dani silniční podává do 31. ledna kalendářního roku, který následuje po zdaňovacím období.

Veřejně prospěšný poplatník by měl pečlivě sledovat, zda mu v rámci výkonu svých činností vzniká daňová povinnost a podle toho hradit zálohy na daň silniční. V případě, když si poplatník nebude jistý, je bezpečnější variantou zálohy na daň hradit a v rámci daňového přiznání následně provést vyúčtování. Správce daně přeplatek na dani vrátí. V opačném případě se poplatník vystavuje sankcím podle §252 daňového řádu. (Dobrozemský 2016 str. 392)

Pokud organizační jednotky Junáka provádí doplňkovou činnost a k této činnosti používají motorové vozidlo, jsou povinny zaplatit zálohy na daň a podat daňové přiznání a vypořádat daň. V ostatních případech se silniční daň organizačních jednotek netýká. (Junák 2017c)

4.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Tato daň je upravena zákonným opatřením senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

Poplatníkem daně je podle § 1 zákonného opatření senátu nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.

Předmětem této daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Za nabytí vlastnického práva se považuje také vyčlenění nebo nabytí nemovité věci do svěřenského fondu a nabytí stavby, která se stane součástí pozemku a byla samostatnou nemovitou věcí, nebo součástí práva stavby nebo neoprávněně zřízena na pozemku. (Dobrozemský 2016 str. 384, 385)

Sazba daně je podle zákonného opatření 4% z nabývací hodnoty snížené o uznatelný výdaj. Nabývací hodnotou se podle §11 zákonného opatření myslí sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena nebo zvláštní cena. Základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Za uznatelný výdaj se podle §24 zákonného opatření považuje odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu, je-li tento posudek vyžadovanou přílohou daňového přiznání, pokud tento výdaj uplatní poplatník v daňovém přiznání nebo v dodatečném daňovém přiznání.

Daňové přiznání je poplatník povinen podle §32 zákonného opatření senátu podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby, změny spočívající v prodloužení doby, na kterou je toto právo zřízeno, nebo správy svěřenského fondu. Přílohami daňového přiznání jsou podle §34 zákonného opatření

písemnost potvrzující nabytí vlastnického práva k nemovité věci, písemnost potvrzující nebo osvědčující zvláštní cenu, znalecký posudek o zjištěné ceně a doklad o zaplacení odměny nákladů znalci.

Organizační jednotky Junáka, které jsou v pozici nabyvatele, musí podávat daňové přiznání a zaplatit příslušnou daň. (Junák 2017c)

4.5 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí se dělí na dvě části:

- daň z pozemku,
- daň ze staveb a jednotek.

„Nejedná se o jeden typ daně vypočtený jako nedělitelný celek, ale o dva odlišné daňové případy, vypočtené odlišným postupem a také vedené v daňovém přiznání v odlišných kolonkách.“ (Pelikánová 2016 str. 114)

Obě dvě tyto daně jsou upraveny zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Daňové přiznání pro daň z nemovitých věcí se podle § 13a zákona o dani z nemovitých věcí podává do 31. ledna zdaňovacího období. Vychází se ve vztahu k 1. lednu zdaňovacího období.

Pokud je organizační jednotka Junáka vlastníkem nebo nájemcem nemovitostí, má povinnost podat daňové přiznání. Organizační jednotka obvykle daň z nemovitých věcí neplatí (až na výjimky). (Junák 2017c)

Daň z pozemků

Předmětem daně z pozemků jsou podle §2 o dani z nemovitých věcí pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. Do předmětu daně se neřadí:

- pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb,
- lesní pozemky,
- vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb,
- pozemky určené pro obranu České republiky,
- pozemky v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů na nich, které jsou součástí zdanitelných jednotek v budově bytového domu, a jiné pozemky ve spoluvlastnictví vlastníků zdanitelných jednotek v budově bytového domu, užívané společně s těmito jednotkami a v rozsahu odpovídajícím výši spoluvlastnických podílů těchto spoluvlastníků na nich.

Poplatníkem daně z pozemků je podle §3 zákona o dani z nemovitých věcí:

- vlastník pozemku,
- nájemce nebo pachtýř (pokud je pozemek pronajatý nebo propachtovaný),
- uživatel (pokud není vlastník znám).

Základem daně je podle §5 zákona o dani z nemovitých věcí buď cena půdy nebo cena pozemku nebo součin výměry pozemku v m² a částky 3,80Kč nebo výměra pozemku. Sazby daně pro jednotlivé druhy pozemků jsou stanoveny v §6 zákona o dani z nemovitých věcí.

Mezi pozemky osvobozené od daně, které se týkají neziskových organizací, patří například:

- a) pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku, který je ve vlastnictví České republiky, nebo je přístupný z důvodů výchovně vzdělávacích⁴⁵,
- b) pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou, která je budovou nebo je zdanitelnou jednotkou sloužící k vykonávání náboženských obřadů registrovaných církví a náboženských společností, nebo slouží k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností,
- c) pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou, která je budovou nebo je zdanitelnou jednotkou ve vlastnictví obecně prospěšných společností, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací,
- d) pozemky území zvláště chráněných podle předpisů o ochraně přírody a krajiny s výjimkou národních parků a chráněných krajinných oblastí,
- e) pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť. (Dobrozemský 2016 str. 377,378)

Pokud tvoří pozemek jeden funkční celek s budovou nebo jednotkou ve vlastnictví spolku nebo pobočného spolku a používá ho k podnikání, pronajímání nebo propachtování, nelze osvobození použít. Osvobození se uplatňuje i pro část pozemku, poplatník uplatňuje nárok na osvobození v daňovém priznání. (Junák 2017c)

Daň ze staveb a jednotek

Předmětem daně ze staveb a jednotek je podle §7 zákona o dani z nemovitých věcí zdanitelná stavba (budova nebo inženýrská stavba) nebo jednotka. Pokud zdanitelná stavba obsahuje zdanitelné jednotky, není předmětem daně.

Poplatníkem daně podle §8 zákona o dani z nemovitých věcí je:

- vlastník stavby nebo jednotky,
- nájemce nebo pachtýř (pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky).

Základem daně je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. (Dobrozemský 2016 str. 381)

Mezi stavby a jednotky osvobozené od daně, které se týkají neziskových organizací, patří například:

- a) zdanitelné stavby veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku, který je ve vlastnictví České republiky, nebo přístupný z důvodů výchovně-vzdělávacích na základě písemné smlouvy uzavřené mezi Ministerstvem kultury a vlastníkem,
- b) zdanitelné stavby, které jsou budovou, nebo zdanitelné budovy nebo jednotky ve vlastnictví registrovaných církví a náboženských společností a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností,
- c) zdanitelné stavby, které jsou budovou, nebo zdanitelné budovy nebo jednotky ve vlastnictví obecně prospěšných společností, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací,

⁴⁵ Na základě písemné smlouvy mezi Ministerstvem kultury ČR a vlastníkem.

d) zdanitelné stavby nebo jednotky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí. (Dobrozenský 2016 str. 380)

Pokud jsou budovy nebo jednotky ve vlastnictví spolků a pobočných spolků a jsou použity k podnikání, pronajímání nebo propachtovány, nejsou od daně osvobozeny. Osvobození se uplatňuje i pro část budovy nebo jednotky. Osvobození se uplatňuje v daňovém přiznání. (Junák 2017c)

4.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č.235/2004 Sb., ve znění pozdější předpisů.

Tato daň patří mezi poměrně složité daně, a to zvláště pro nevýdělečné organizace. Příčinou je hlavně názvosloví odvozené od společné evropské úpravy, kterou musel právní řád České republiky po vstupu ČR do EU převzít. Druhou příčinou je neustálá novelizace zákona (několik novelizací ročně). (Dobrozenský 2016 str. 355, 356)

Pelikánová (2016 str. 220) ve vztahu k DPH pro NO upozorňuje, že tato problematika je sama o sobě dosti složitá, a proto pro subjekt, který splní základní parametry k tomu, aby se stal plátcem DPH, doporučuje konzultaci s odborníkem na tuto daňovou oblast.

Pravidla pro uplatňování DPH s účinností od 1. 5. 2004 měla mj. za následek značné rozšíření počtu plátců z řad nevýdělečných organizací. (Pelikánová 2016 str. 220)

Organizačních jednotek Junáka by se však při standardní činnosti neměla daň z přidané hodnoty týkat. (Junák 2017c)

Předmětem daně jsou podle §2 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů:

- a) dodání zboží,
- b) poskytnutí služby,
- c) pořízení zboží z jiného členského státu,
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Subjektem daně z přidané hodnoty jsou:

- osoby povinné k dani⁴⁶,
- veřejnoprávní subjekt⁴⁷,
- plátcí podle §6 - §6f⁴⁸,
- identifikované osoby podle §6g - §6i⁴⁹. (Pelikánová 2016 str. 225,226)

Z hlediska aplikace daně z přidané hodnoty je velmi důležité místo plnění, protože určuje, kde má být přiznaná daň zaplacená. Místo plnění je upraveno od §7 až §12 zákona o dani z přidané hodnoty. (Pelikánová 2016 str. 228)

⁴⁶ Osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. (Pelikánová 2016 str. 225)

⁴⁷ Tyto subjekty se mohou stát osobou povinnou k dani, pokud dochází k výraznému narušení hospodářské soutěže. (Pelikánová 2016 str. 225)

⁴⁸ Plátcem je osoba povinná k dani pokud překročí obrát pro účel registrace. K plátcovství vedou další důvody, např. když koupí od plátce podnik nebo jeho část. (Pelikánová 2016 str. 226)

⁴⁹ Identifikovaná osoba, která má registrační povinnost a povinnost přiznat daň, ale nemá nárok na odpočet.

DPH má podle §47 zákona o dani z přidané hodnoty tři sazby:

- základní (21%),
- první snížená sazba (15%),
- druhá snížená sazba (10%).

Služby a zboží s první sníženou sazbou daně jsou uvedeny v příloze 2 a 3 k zákonu o dani z přidané hodnoty. Služby a zboží s druhou sníženou sazbou daně jsou uvedeny v příloze §2a a §3a zákona o dani z přidané hodnoty.

Základ daně se počítá podle Pelikánové (2016 str. 268) dvěma způsoby:

1) metoda shora (cena s DPH se vynásobí daným koeficientem),

- pro 21% to je 0,1736,
- pro 15% to je 0,1304,
- pro 10% to je 0,0909,

2) metoda zdola (základ daně bez DPH se vynásobí koeficientem),

- pro 10% to je 1,10,
- pro 15% to je 1,15,
- pro 21% to je 1,21.

Nezisková organizace může, ale také nemusí, být při uskutečňování plnění podle zákona o dani z přidané hodnoty od daně osvobozena. Obvykle záleží zejména na tom, zda poskytuje za úplatu zboží nebo služby třetím osobám. Typicky se jedná o poskytování vzdělávacích služeb, poradenství nebo prodej tiskovin. Povinnost priznat a odvést daň z přidané hodnoty se může týkat celé řady plnění, i když jsou poskytována za veřejně prospěšným účelem. (Pelikánová 2016 str. 230)

Plnění osvobozené od daně se dělí do dvou skupin:

1) bez nároku na odpočet podle § 51 zákona o DPH (základní poštovní služby, dodání poštovních známek, finanční činnosti, penzijní činnosti, pojišťovací činnosti, dodání nemovité věci, nájem nemovité věci, výchova a vzdělávání, zdravotní služby a dodání zdravotního zboží, sociální pomoc, provozování hazardních her, atd.),

2) s nárokem na odpočet podle § 63 zákona o DPH (dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, přeprava osob, dovoz zboží, atd.). (Pelikánová 2016 str. 231)

4.7 Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

Neziskové organizace jsou z pohledu daní specifickým subjektem. Jejich primární účel není generovat zisk a ten zdaňovat, ale vykonávat veřejně prospěšnou činnost.

Daňová přiznání k dani z příjmu právnických osob jsou určena pro všechny právnické osoby v České republice (korporace, fundace, ústavy a další). Neziskové organizace však nemusejí daňové přiznání vyplnit, pokud mají pouze příjmy osvobozené od daně. Pokud už má neziskovka zdanitelný zisk, tak většinou je vynulován odečtením částky, které mohou využít veřejně prospěšní poplatníci. Takže většinou buď nepodává daňové přiznání, ale pouze

prohlášení, nebo přizná příjmy a výdaje a použije odpočet, čili nakonec nezaplatí žádnou daň. Vzhledem, k tomu, že většina spolků vede pouze jednoduché účetnictví, je celkem neefektivní používat u veřejně prospěšných poplatníků klasické daňové přiznání. U klasického daňového přiznání totiž klasické neziskové organizace využijí jen velmi málo kolonek a nakonec jim vyjde nulová daň z příjmu právnických osob.

V rámci daňových přiznání pro veřejně prospěšné poplatníky navrhuji dvě možnosti úprav současného stavu. První je osvobození veřejně prospěšných poplatníků od podávání daňového přiznání. Osvobození by se týkalo těch poplatníků, kteří vedou jednoduché účetnictví a mají úzký základ daně.

Druhou možností je vytvoření daňového přiznání specializovaného pro veřejně prospěšné poplatníky. Toto daňové přiznání bude pro neziskové organizace, které splňují podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví, a pro ty, kteří vedou podvojně účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Z původního daňového přiznání zůstává kolonka pro vypsání finančního úřadu, jeho územního pracoviště, daňové identifikační číslo, identifikační číslo a údaj jestli se jedná o řádné, dodatečné nebo opravné daňové přiznání. V I. oddíle daňového přiznání bude název, sídlo a hlavní činnost poplatníka. V II. oddíle daňového přiznání se nalézá jako první řádek 10 (rozdíl mezi příjmy a výdaji). Tabulku položek zvyšující základ daně, patřící do II. oddílu daňového přiznání, tvoří řádek 20 (částky neoprávněně zkracující příjmy a hodnota nepeněžních příjmů), řádek 30 (částky, o které podle §23 odst. 3 písm. a) zákona, zvyšuje rozdíl mezi příjmy a výdaji), řádek 40 (výdaje neuznatelné za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zahrnuty v rozdílu mezi příjmy a výdaji), řádek 50 (rozdíl, o který účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku převyšují odpisy daňové) a řádek 70 (mezisoučet). Tabulka položek snižující základ daně patřící do II. oddílu daňového přiznání je tvořena řádkem 101 (příjmy, jenž u VPP, nejsou předmětem daně, podle §18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty v rozdílu mezi příjmy a výdaji), řádkem 109 (příjmy osvobozené od daně podle §19b zákona, pokud jsou zahrnuty v rozdílu mezi příjmy a výdaji), řádkem 110 (příjmy osvobozené od daně podle §19 zákona, pokud jsou zahrnuty v rozdílu mezi příjmy a výdaji), řádkem 111 (částky, o které lze podle §23 odst. 3 písm. b) zákon snížit rozdíl mezi příjmy a výdaji), řádkem 112 (příjmy nezahrnované do základu daně podle §23 odst. 4 písm. a)), řádkem 140 (příjmy podle §23 odst. 4 písm. c) až l), nezahrnované do základu daně), a řádkem 170 (mezisoučet). Dále jsou v II. oddílu daňového přiznání řádky 200 (upravený základ daně), 230 (odečet daňové ztráty), 242 (odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje), 243 (odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání), 250 (základ daně po úpravě), 251 (částka pro snížení základu daně pro VPP), 270 (upravený základ daně), 290 (výpočet daně), 300 (slevy na dani), 310 (daň upravená o slevu na dani) a 360 (poslední známá daň). V daňovém přiznání chybí III. IV. a V. oddíl. Z přílohy č. 1 II. oddílu je součástí přiznání tabulka A (k řádce 40), E (daňová ztráta) a K (vybrané ukazatele hospodaření).

Řádek sazba daně není v přiznání, protože pro neziskové organizace platí sazba 19% a ta je součástí řádku 290 - daň.

5 Závěr

Neziskové organizace jsou součástí struktury právnických osob. Existují jak státní, tak nestátní neziskové organizace. Mezi nestátní neziskové organizace upravené zákonem č. 89/2012 Sb., ve znění pozdějších předpisů jsou spolky, nadace, nadační fondy, ústavy a společenství vlastníků jednotek. Ostatní jsou upraveny v jiných zákonech. Mezi ostatní neziskové organizace patří např. církve a náboženské společnosti (zákon č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech ve znění pozdějších předpisů), honební společenstva (zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti ve znění pozdějších předpisů), politické strany a hnutí, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, společenství vlastníků jednotek, profesní komory, zájmová sdružení právnických osob.

České právo dává pro neziskové organizace několik variant, jak vést účetnictví. Jedná se o podvojný účetnictví vedené v plném rozsahu, podvojný účetnictví vedené ve zjednodušeném rozsahu a jednoduchý účetnictví. Rozdíly mezi účtováním podle jednotlivých variant jsou uvedeny v zákoně o účetnictví a ve vyhláškách pro účetní jednotky a českých účetních standardech. Veřejné vysoké školy, profesní organizace, politické strany a hnutí, zájmové sdružení právnických osob a obchodní korporace mají povinnost vést podvojný účetnictví v plném rozsahu. Tyto neziskové organizace tedy nemají v oblasti vedení účetnictví možnost výběru. Ostatní neziskové organizace si mohou, pokud splní zákonem stanovenou podmínku, vybrat vedení podvojného účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. To znamená, že pro tyto účetní jednotky neplatí určitá ustanovení zákona o účetnictví a mohou propojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, mohou sestavovat účtový rozvrh pouze s účtovými skupinami (nemusí dále dělit) a mohou sestavit účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu). Pokud spolek, odborová organizace, organizace zaměstnavatelů, církev, náboženská společnost či honební společnost není plátcem DPH, její příjmy za poslední účetní období nepřesáhly 3 000 000 Kč a hodnota majetku není vyšší než 3 000 000 Kč, splňuje podmínku pro vedení jednoduchého účetnictví a může účetnictví vést v této variantě.

Původně byl počet variant menší. Od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2015 bylo zrušeno jednoduché účetnictví. Právnické osoby, tak mohly vést jen podvojný účetnictví. Vybrané druhy právnických osob mohly vést jednoduché účetnictví pouze jako přechodnou výjimku. Přechodná výjimka se ale stala trvalou, a tak bylo pro některé právnické osoby jednoduché účetnictví opět zavedeno.

Úprava účetnictví pro neziskové organizace je tedy velice rozsáhlá. Organizace, které mají na výběr mezi dvěma nebo třemi variantami, si většinou volí tu jednodušší variantu. Spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve, náboženské společnosti a honební společnosti by měly vést jednoduché účetnictví, pokud nemají povinnost vést účetnictví podvojný a to ve zjednodušeném rozsahu. Obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, ústavy, společenství vlastníků jednotek, bytové družstvo a sociální družstvo by měly vést podvojný účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

V České republice existuje 9 daní. Šest patří do skupiny přímé daně a tři do skupiny daní nepřímých. Neziskové organizace se v praxi setkávají s šesti daněmi. Ze skupiny přímých daní se neziskových organizací netýká daň z hazardních her a z nepřímých daní daně spotřební a energetické. Nejvíce se neziskových organizací týká daň z příjmu právnických osob, pak následuje daň z nemovitých věcí, daň silniční, daň z nabytí nemovitých věcí a na závěr daň z příjmů fyzických osob. Z nepřímých daní se může neziskových organizací týkat pouze daň z přidané hodnoty.

Daň z příjmů právnických osob se počítá z výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji (podle toho, jestli vede organizace podvojný nebo jednoduchý účetnictví). U daně z příjmů se tedy vychází v podvojném nebo jednoduchém účetnictví. Součástí výsledku hospodaření jsou u veřejně prospěšných poplatníků vždy příjmy z reklam, příjmy z členského příspěvku, příjmy v podobě úroku a příjmy z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Existují i příjmy, o které lze základ daně (výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji) zvýšit či snížit. Při počítání daně se k výsledku hospodaření nejdříve přičtou položky, které zvyšují základ daně (výdaje či náklady neuznatelné za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, účetní odpisy převyšující odpisy daňové), následně se odečtou položky snižující základ daně (do této kategorie patří přijaté dary, členské příspěvky vybírané podle zakládající listiny, ztrátová hlavní činnost, přijaté dotace, daňové odpisy převyšující účetní). Ze základu daně je také možné odečíst daňovou ztrátu, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. Veřejně prospěšní poplatníci mají možnost snížit základ daně o 30% maximálně však do hodnoty 1 milionu Kč. Pokud je 30% méně než 300 000 Kč tak můžou snížit o hodnotu 300 000 Kč maximálně ale do výše základu daně. Díky tomuto ustanovení má většina malých neziskových organizací nulový základ daně. Sazba daně z příjmů je 19% z upraveného základu daně. Daňové přiznání se podává do 3 měsíců od skončení zdaňovacího období (ten je pro většinu neziskových organizací roven kalendářnímu roku). Pokud má nezisková organizace pouze příjmy, které jsou osvobozeny od daně, nebo nejsou předmětem daně, tak odevzdává na finančním úřadu prohlášení a nemusí vyplňovat daňové přiznání.

Veřejně prospěšní poplatníci jsou zvláštním subjektem v oblasti daně z příjmů právnických osob. Většina neziskových organizací má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně nebo příjmy od daně osvobozené, nebo jim vychází po úpravách nulový základ daně. Vzhledem k této skutečnosti se jeví jako dobré řešení osvobodit veřejně prospěšné poplatníky od daně z příjmů právnických osob. Osvobození by se týkalo veřejně prospěšných poplatníků vedoucích jednoduché účetnictví, v rozšířené verzi by se jednalo i o veřejně prospěšné poplatníky vedoucí podvojný účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, případně i plném rozsahu.

Jako druhá varianta je vytvoření daňového přiznání pouze pro veřejně prospěšné poplatníky. Pro ně je pak jednodušší vyplnění daňového přiznání, kde jsou pouze kolonky, které se jich týkají. Toto daňové přiznání, by se týkalo pouze veřejně prospěšných poplatníků, kteří vedou jednoduché účetnictví nebo podvojný účetnictví ve zjednodušeném rozsahu.

Daň silniční veřejně prospěšní poplatníci (neziskové organizace) neplatí, pokud motorové vozidlo používají k činnosti, které není předmětem daně z příjmů právnických osob. Pokud ale daň platí, sazba daně se u osobních automobilů stanovuje podle zdvihového objemu motoru v cm^3 , u návěsů podle nejvyšší povolené hmotnosti na nápravu a počtu náprav a u ostatních vozidel podle největší povolené hmotnosti v tunách a počtu náprav. Daň se platí pomocí čtyř záloh a to za měsíce, ve kterých se s vozidlem jezdilo. Po skončení zdaňovacího období se vyplní daňové přiznání a doplatí zbytek daně.

U daně z nemovitých věcí, platí pro veřejně prospěšné poplatníky osvobození od daně. Pokud tvoří pozemek jeden celek se zdanitelnou stavbou a vlastní ho obecně prospěšné společnosti, spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, mezinárodní odborové organizace, tak jsou od daně osvobozeny. Stejně je osvobozena stavba nebo jednotka, pokud ji vlastní obecně prospěšné společnosti, spolky, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, mezinárodní odborové organizace. Daň z nemovitých věcí veřejně prospěšný

poplatník platí, pokud stavbu (budovu nebo jednotku) nebo pozemek, pokud je v jeho vlastnictví, používá k podnikání, pronajímání nebo propachtování. Tato daň se platí dopředu (podle stavu k 1. lednu), přiznání se vyplňuje, pokud došlo ke změně vlastněných nemovitostí.

Pokud nezisková organizace nabyde nemovitou věc, je povinna zaplatit daň z nabytí nemovitých věcí. Organizace tedy musí zaplatit částku 4% z nabývací hodnoty sníženou o uznatelné náklady, za které se považuje odměna a náklady prokazatelně zaplacené poplatníkem znalci za znalecký posudek určující zjištěnou cenu.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží za úplatu v tuzemsku nebo z jiného členského státu, poskytnutí služby za úplatu v tuzemsku a dovoz zboží. Daň platí osoba, která sama vykonává ekonomickou činnost. Daň z přidané hodnoty má tři sazby, takže je nutné si ověřit, jakou sazbu použít. Při výpočtu základu daně se používají dvě metody (pokud cena obsahuje DPH, nebo je cena bez DPH). Daň se platí, pokud se jedná o dodání zboží či poskytnutí služby za úplatu třetí osobě. Zde nezáleží na tom, jestli se jedná o veřejně prospěšný účel. Existují plnění, které jsou od daně osvobozeny, a to buď s nárokem na odpočet (například se jedná o základní poštovní služby, finanční činnosti, nájem nemovité věci, výchova a vzdělávání nebo zdravotní služby), nebo bez nároku na odpočet (například se jedná o dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží nebo přeprava osob).

6 Seznam použité literatury

Knihy

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v praxi*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 9788075524768.

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 9788075521033.

KOMRSKOVÁ, Sofia a Helena STUHLÍKOVÁ. *Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka*. Olomouc: ANAG, [2016]. Daně (ANAG). ISBN 9788075540515.

KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLEŠNÍKOVÁ. *Jednoduché účetnictví*. Olomouc: ANAG, 2016. Účetnictví (ANAG). ISBN 9788075540003.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG, 2013. Účetnictví, daně. ISBN 9788072638253.

NOVOTNÝ, Jiří a Martin LUKEŠ. *Faktory úspěchu nestátních neziskových organizací*. Praha: Oeconomica, 2008. ISBN 9788024514734.

PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788027103393.

STEJSKAL, Jan. *Ekonomika neziskové organizace*. 2. vyd. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR, Tiskové a distribuční centrum, 2014. ISBN 9788075010636.

STEJSKAL, Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina MAŤÁTKOVÁ. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012. ISBN 9788073579739.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 9788075523150.

TAKÁČOVÁ, Hana. *Účetnictví neziskových organizací*. Praha: Oeconomica, 2010. ISBN 9788024516646.

TETŘEVOVÁ, Liběna. *Veřejná ekonomie*. Praha: Professional Publishing, 2008. ISBN 9788086946795.

Elektronické dokumenty

Junák (2006) *Metodický list – rozpočet* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/225-metodika-17-rozpocet-a-vse-kolem>

Junák (2008) *Metodický list – majetek nejen z účetního pohledu* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/239-metodika-3-majetek-nejen-z-ucetniho-pohledu>

Junák. (2014) *Stanovy Junáka – českého skauta* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/116-stanovy-junaka>

Junák (2016a) *Hospodářský řád* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/255-rad-hospodarsky>

Junák (2016b) *Metodický list – cestovní náhrady* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/240-metodika-4-cestovni-nahrady>

Junák (2016c) *Metodický list – zpráva o hospodaření* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/230-metodika-21-zprava-o-hospodareni>

Junák (2016d) *Metodický list – předpisy upravující oblast hospodaření* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/220-metodika-11-predpisy-upravujici-oblast-hospodareni>

Junák. (2017a) *Organizační řád* [Online]. [cit. 2019-03-15] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/29-organizacni-rad>

Junák (2017 b) *Příručka pro vedoucí středisek* [Online]. [cit. 2019-03-15] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/1920-prirucka-pro-vedouci-stredisek>

Junák (2017c) *metodický list – daně a organizační jednotky Junáka* [Online]. [cit. 2019-01-22] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/dokumenty/file/222-metodika-14-dane>

Neziskovky.cz (2017) *Statistika počtu nestátních neziskových organizací 2014-2017* [Online]. [cit. 2019-03-27] Dostupné z: https://www.neziskovky.cz/clanky/511_695/fakta_statistika-postu-nno/

Vláda ČR (2018) *Rozbor financování nestátních neziskových organizací* [Online]. [cit. 2019-03-27] Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/ppov/rnno/dokumenty/rozbor-financovani-nestatnich-neziskovych-organizaci-168259/>

Webové stránky

Junák. Skaut Křižovatka [Online]. [Praha]: Junák – český skaut z.s., Dostupné z: krizovatka.skaut.cz

Články z webu

BEJČKOVÁ, Hana. *Účetní software ESO je napojený na skautIS a připraven k použití* In: křižovatka skaut [Online] 22. 04. 2016 [cit. 2019-03-13] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/stredisko/majetek-a-hospodareni/eso-ucetnictvi/2495-ucetni-software-eso-je-napojeny-na-skautis-a-pripraven-k-pouziti>

PEŘINA, Ondřej. *Co je účetní software ESO?* In: křižovatka skaut [Online]. 26. 05. 2016 [cit. 2019-03-13] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/stredisko/majetek-a-hospodareni/eso-ucetnictvi/2563-co-je-ucetni-software-eso>

RŮŽIČKOVÁ, Martina. *Předpisy k hospodaření* In: křižovatka skaut [Online]. 09.05.2014 [cit. 2019-03-13] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/stredisko/majetek-a-hospodareni/predpisy-a-metodiky/predpisy-k-hospodareni>

VLČKOVÁ, Petra. *Účetnictví organizačních jednotek Junáka*. In: křižovatka skaut [Online]. 26. 11. 2014 [cit. 2019-03-13] Dostupné z: <https://krizovatka.skaut.cz/stredisko/majetek-a-hospodareni/hospodareni/ucetnictvi>

Zákony

Zákon 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Zákon 586/1993 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

Zákon 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

Zákon 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů

Zákon 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů

Zákon 280/2007 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí ve znění pozdějších předpisů

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Zákon 89/2012 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů

Zákon 90/2012 Sb., o obchodních korporacích ve znění pozdějších předpisů

7 Seznam zkratek

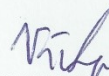
ČÚS – český účetní standard
DPH – daň z přidané hodnoty
FO – fyzická osoba
NO – nezisková organizace
NNO – nestátní neziskové organizace
NOZ – nový občanský zákoník
OJ – organizační jednotka
OPS – obecně prospěšné společnosti
PHM – pohonné hmoty
PO – právnická osoba
VOJ – vyšší organizační jednotka
VPP – veřejně prospěšný poplatník
VRJ – výkonná rada Junáka
ZDP – zákon o daních z příjmů
ZC - zaměstnanec
ZOJ – základní organizační jednotka
ZvOJ – zvláštní organizační jednotka
ZOK – zákon o obchodních korporacích

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. 4. 2019



.....
Ondřej Vícha